

VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ – TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA
EKONOMICKÁ FAKULTA

KATEDRA ÚČETNICTVÍ

Systém finanční kontroly ve veřejné správě

The System of Financial Control of Public Administration

Student: Lucie Pirunčíková

Vedoucí bakalářské práce: Ing. Šárka Kryšková, Ph.D.

Ostrava 2010

Zadání bakalářské práce

Student:

Lucie Pirunčíková

Studijní program:

B6208 Ekonomika a management

Studijní obor:

6202R049 Účetnictví a daně

Specializace:

00 Účetnictví a daně

Téma:

Systém finanční kontroly ve veřejné správě
The System of Financial Control of Public Administration

Zásady pro vypracování:

1. Úvod
2. Vymezení veřejnosprávní kontroly
3. Charakteristika interního auditu
4. Průběh finanční kontroly ve vybraných městech a jejich srovnání
5. Závěr

Seznam použité literatury

Seznam zkratek

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Přílohy

Seznam doporučené odborné literatury:

DVOŘÁČEK, J. *Interní audit a kontrola*. 1. vyd. Praha: C.H.Beck, 2000. 195 s. ISBN 80-7179-410-4.
DVOŘÁK, B.; DVOŘÁKOVÁ, J. *Pracovní postupy a dokumentace při realizaci veřejnosprávních kontrol a interního auditu*. 1. vyd. Pardubice: Český a moravský účetní dvůr, 2004. 189 s. ISBN 80-903246-1-4.
NOVÁKOVÁ, I.; VELÍŠKOVÁ, A. *Finanční kontrola ve veřejné správě v dotazech a odpovědích*. 1. vyd. Praha: Polygon, 2005. 183 s. ISBN 80-7273-124-6.

Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Šárka Kryšková, Ph.D.**

Datum zadání: 20.11.2009

Datum odevzdání: 07.05.2010

Ing. Jana Hakalová, Ph.D.
vedoucí katedry



prof. Dr. Ing. Dana Dluhošová
děkanka fakulty

Prohlašuji, že jsem bakalářskou práci *Systém finanční kontroly ve veřejné správě* vypracovala samostatně pod odborným vedením Ing. Šárky Kryškové, Ph.D. a uvedla v seznamu literatury všechny použité literární a odborné zdroje.

V Ostravě dne 7.5.2010

.....
vlastnoruční podpis autora

Obsah

1.	Úvod.....	1
2.	Vymezení veřejnosprávní kontroly	2
2.1	Základní charakteristika veřejnosprávní kontroly	2
2.2	Působnost kontrolních orgánů v rámci veřejnosprávní kontroly.....	2
2.3	Členění veřejnosprávní kontroly	3
2.4	Veřejnosprávní kontrola na místě.....	4
2.4.1	Příprava a plánování kontrolní činnosti	5
2.4.2	Oznámení o zahájení kontroly.....	6
2.4.3	Zahájení kontroly	6
2.4.4	Přizvané osoby	7
2.4.5	Vyloučení střetu zájmů a kontrolních pracovníků	7
2.4.6	Práva a povinnosti kontrolních pracovníků.....	8
2.4.7	Povinnosti kontrolovaných osob	9
2.4.8	Projednání kontrolního zjištění	9
2.4.9	Řízení o námitkách.....	10
2.4.10	Zajišťovací prostředky	10
2.4.11	Zprávy o výsledcích finanční kontroly.....	11
2.4.12	Ukončení kontroly.....	12
3.	Interní audit	13
3.1	Vývoj a definice interního auditu	13
3.2	Činnost interního auditu	14
3.3	Přístup interního auditu k riziku	15
3.4	Vztah interního a externího auditu	16
3.5	Začlenění interního auditu do organizační struktury	17
3.6	Profese interního auditora.....	20
3.7	Standardy pro výkon auditorské činnosti	20
3.7.1	Standardy pro profesionální praxi interního auditu.....	21
3.7.2	Standardy Mezinárodní organizace nejvyšších kontrolních institucí.....	21
3.7.3	Obecně přijímané standardy pro výkon veřejnosprávních auditů v USA	21
3.8	Český institut interních auditorů.....	22
3.9	Typy interního auditu	22

3.10	Plánování činnosti interního auditu	22
3.11	Předběžné šetření	23
3.12	Realizace auditní činnosti	24
3.13	Následná kontrola	25
3.14	Podávání zpráv	25
4.	Průběh finanční kontroly ve vybraných městech a jejich srovnání	26
4.1	Charakteristika jednotlivých měst	26
4.2	Útvar interního auditu a kontroly	27
4.3	Právní předpisy	29
4.4	Řízení rizik	32
4.5	Zhodnocení výsledků finančních kontrol	36
4.5.1	Město A	36
4.5.2	Město B	38
4.5.3	Město C	38
4.5.4	Srovnání finanční kontroly v jednotlivých městech	40
5.	Závěr	43
	Seznam použité literatury	44
	Seznam zkratk	
	Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce	
	Seznam příloh	

1. Úvod

Společensko-ekonomické změny po roce 1989 vedly ke změně právní úpravy v oblasti státní správy. Zákonem č. 166/1993 Sb., o Nejvyšším kontrolním úřadu došlo ke zrušení Ministerstva státní kontroly a stát tak přišel o řadu nástrojů k ovlivňování kontrolních mechanismů v sektoru veřejné správy.

Následkem těchto změn zůstal zčásti mimo zájem vnitřní kontrolní systém orgánů veřejné správy a to mělo za následek omezení účinnosti finanční kontroly hospodaření s veřejnými prostředky. K 1.1.2002 nabyl účinnosti zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů, který vymezuje úpravu a míru finanční kontroly, která je vykonávána mezi orgány veřejné správy a orgány veřejné správy a žadateli nebo příjemci veřejné finanční podpory.

V oblasti veřejné správy je charakteristickým pojmem veřejná kontrola. Ta se týká jak kontroly veřejných rozpočtů, tak také i kontroly prováděné ve veřejném zájmu nebo v zájmu občana. Finanční kontrola má za úkol vymezit uspořádání a míru této kontroly.

Cílem této bakalářské práce je vymezit základní pojmy týkající se veřejnosprávní kontroly a interního auditu a dále porovnat systém finanční kontroly mezi vybranými městy.

Důvodem pro výběr tohoto tématu bakalářské práce pro mě byla skutečnost, že daná problematika finanční kontroly mi přijde velice zajímavá a nejen v současné době vysoce aktuální. Při zpracování této práce jsem vycházela z právní úpravy dané problematiky, z odborné literatury, webových stránek týkajících se dané oblasti a z interních dokumentů poskytnuté statutárními městy, které zahrnuji v praktické části.

V první části bakalářské práce se věnuji vymezení veřejnosprávní kontroly, kterou upravuje zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů. Druhá část s názvem Interní audit definuje interní audit a také přibližuje jeho vývoj a historii. Dále je zde vymezena činnost interního auditu, začlenění interního auditu do organizační struktury, mezinárodní standardy upravující výkon auditorské činnosti a typy a formy interního auditu. V poslední, tzv. praktické části se zabývám výkonem finanční kontroly ve třech vybraných městech. Tyto města ve své práci neoznačuji jejich názvy, nýbrž písmeny A, B a C a to z důvodu zachování anonymity některých informací. Navazuji zde na předchozí teoretické poznatky a uvádím je do praxe. Zabývám se zde také útvarem interního auditu a kontroly, řídicí kontrolou, řízením rizik a následným zhodnocením výsledků finančních kontrol za rok 2009.

2. Vymezení veřejnosprávní kontroly

2.1 Základní charakteristika veřejnosprávní kontroly

Veřejnosprávní kontrola je součástí systému finančního řízení, které zabezpečuje hospodaření s veřejnými finančními prostředky zejména při vynakládání veřejných výdajů a veřejné podpory u kontrolovaných osob.¹

Veřejnosprávní kontrola se tedy uskutečňuje jako nepřetržitý proces, který:

- předchází rozhodnutí o schválení poskytnutí veřejných prostředků, tj. předběžná kontrola,
- probíhá v průběhu použití poskytnutých veřejných prostředků, tj. průběžná kontrola,
- se koná následně po jejich použití, tj. následná kontrola.

Na základě toho rozlišujeme kontrolní činnosti vykonávané při předběžné, průběžné a následné veřejnosprávní kontrole.

Tuto kontrolu vykonávají především orgány veřejné správy. Jedná se o kraje, obce a statutární města, která mají pozici kontrolních orgánů ke kontrolovaným osobám. Kontrolovanými osobami jsou příspěvkové organizace zřízené krajem, obcí nebo statutárním městem, dále pak žadatelé o poskytnutí veřejné finanční podpory a příjemci této podpory.²

Mezi hlavní cíle veřejnosprávní kontroly patří zejména prověřování, zda kontrolovaná osoba při hospodaření s veřejnými finančními prostředky dodržuje právní předpisy, chrání veřejné prostředky proti rizikům, zda je u ní zajištěna včasná a spolehlivá informovanost vedoucích orgánů o nakládání s veřejnými prostředky a zda je její výkon uskutečňován hospodárně, efektivně a účelně.

2.2 Působnost kontrolních orgánů v rámci veřejnosprávní kontroly

Ústředním správním orgánem pro finanční kontrolu je Ministerstvo financí České republiky, které metodicky řídí a koordinuje finanční kontrolu ve veřejné správě. Ministerstvo financí ČR je také centrální harmonizační jednotkou, která se zaměřuje na harmonizaci a metodické řízení finanční kontroly. Veřejnosprávní kontrolu Ministerstvo financí vykonává prostřednictvím finančních ředitelství a finančních úřadů u organizačních složek státu, státních fondů, poskytovatelů veřejné finanční podpory (s výjimkou územních samosprávných

¹ § 3 zákona o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů

² NOVÁKOVÁ, I.; VELIŠKOVÁ, A. *Finanční kontrola ve veřejné správě v dotazech a odpovědích*. 1.vyd. Praha: Polygon, 2005. ISBN 80-7273-124-6.

celků), žadatelů o veřejnou finanční podporu a příjemců této podpory. Pouze Ministerstvo financí ČR vykonává veřejnosprávní kontrolu u ozbrojených sil, ozbrojených bezpečnostních sborů a u zpravodajských služeb.

Ostatní ministerstva mají vymezenou konkrétní působnost k výkonu veřejnosprávní kontroly v § 8 zákona o finanční kontrole. Správci kapitol státního rozpočtu nesou odpovědnost za hospodaření s prostředky státního rozpočtu a jinými peněžními prostředky státu ve své kapitole. Správci kapitol mají proto povinnost vytvořit systém finanční kontroly, který zajistí finanční kontrolu svého hospodaření, hospodaření organizačních složek státu a příspěvkových organizací ve své působnosti. Současně zabezpečuje prověřování přiměřenosti a účinnosti kontrolního systému a pravidelně, nejméně jednou ročně, jeho hodnocení.

Územní samosprávné celky vykonávají kontrolu u příspěvkových organizací ve své působnosti. Dále vykonávají kontrolu také u žadatelů nebo příjemců veřejné finanční podpory, kterou jim poskytují. Územní samosprávné celky mají také povinnost vytvořit systém finanční kontroly, kterým bude zajištěna finanční kontrola jejich hospodaření, i hospodaření jejich organizačních složek a příspěvkových organizací v jejich působnosti. Zároveň musí zajistit prověřování přiměřenosti a účinnosti tohoto kontrolního systému.

Krajské úřady v přenesené působnosti plní kontrolní funkce vůči obcím. Krajské úřady prověřují při veřejnosprávní kontrole u obcí a jimi zřízených organizací pouze skutečnosti rozhodné pro poskytnutí prostředků ze státního rozpočtu nebo jiných peněžních prostředků státu, soulad s právními předpisy, hospodárnost, účelnost a efektivnost při nakládání s těmito prostředky státu a skutečnosti rozhodné pro poskytnutí státní záruky. Kraje rovněž v přenesené působnosti zpracovávají o výsledcích finančních kontrol obcí ve svém územním obvodu roční zprávy.

2.3 Členění veřejnosprávní kontroly

Veřejnosprávní kontrola:

- **Ze zákona** – realizuje se cestou ověřování a analýzou příslušných dokumentů a písemností (neplatí pro ni procesní pravidla dle zákona o státní kontrole, tudíž je nazývána jako neformalizovaná kontrola):
 - předběžná,
 - průběžná,
 - následná.
- **Na místě** – tedy u kontrolované osoby (platí procesní pravidla dle zákona o státní kontrole a je tudíž nazývána jako formalizovaná kontrola):

- předběžná,
- průběžná,
- následná.

Předběžná veřejnosprávní kontrola předchází rozhodnutím o schválení použití veřejných prostředků. Kontrolní orgány prověřují podklady předložené kontrolovanými osobami pro připravované operace před přijetím rozhodnutí nebo uzavřením smlouvy, která by orgány veřejné správy zavazovala k veřejným výdajům nebo jiným plněním majetkové povahy. Předběžná kontrola je tedy zaměřena především na prověřování skutečností rozhodných pro vynakládání veřejných výdajů nebo pro jiná plnění.³

Průběžná veřejnosprávní kontrola probíhá u operací, které probíhají průběžně v reálném čase a prověřuje, zda jsou dodržovány stanovené podmínky a postupy při uskutečňování, vypořádání a vyúčtování schválených operací a jak jsou operace uskutečňovány při změnách ekonomických, právních, provozních a jiných podmínek vůči novým rizikům. Kontrolované osoby mají povinnost provádět včas a přesně zápisy o uskutečňovaných operacích v zavedených evidencích a automatizovaných informačních systémech.

Následná veřejnosprávní kontrola se vyhodnocuje většinou na vybraném vzorku operací v době po vyúčtování operací. Kontrolní orgány prověřují zda údaje o hospodaření s veřejnými prostředky zobrazují zdroje, stav a pohyb veřejných prostředků. Obecně tedy jde o porovnání žádoucího stavu se stavem skutečným.

2.4 Veřejnosprávní kontrola na místě

Výkon veřejnosprávní kontroly na místě se řídí hlavou druhou části druhé zákona o finanční kontrole. Pokud zákon nestanoví ve svých jednotlivých ustanoveních jinak, platí pro tento výkon pravidla uvedená v části třetí zákona o státní kontrole. Zajištěny jsou procedury zahájení, průběhu i ukončení veřejnosprávní kontroly, jakož i procedury spojené s přijímáním a plněním opatření k odstranění nedostatků, případně s ukládáním sankcí v případech neplnění zákonem stanovených povinností ze strany kontrolovaných osob.

Legislativní rámec, který upravuje výkon veřejnosprávní kontroly na místě, tvoří následující normy⁴:

³ § 11, odst. 1 zákona o finanční kontrole

⁴ Dvořák, B., Dvořáková, J. Pracovní postupy a dokumentace při realizaci veřejnosprávních kontrol a interního auditu, Pardubice: Český a moravský účetní dvůr, 2004. ISBN 80-903246-1-4.

- zákon č. 320/2001 Sb. o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů ve znění pozdějších předpisů,
- zákon č. 552/1991 Sb. o státní kontrole,
- zákon č. 500/2004 Sb. o správním řízení (správní řád),
- zákon č. 337/1991 Sb. o správě daní a poplatků,
- Vyhláška Ministerstva financí č. 416/2004 Sb., kterou se provádí zákon o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů ve znění pozdějších předpisů,
- Pokyn CHJ – 1 k jednotnému uplatňování procesních pravidel při výkonu veřejnosprávní kontroly na místě a při realizaci následných opatření s touto kontrolou souvisejících. Tento pokyn je speciální podzákonnou normou, která slouží pro rychlejší a snadnější orientaci kontrolních orgánů. Tento pokyn obsahuje řadu chyb, a to jak ve výkladových pasážích, tak především v doporučených vzorech kontrolních formulářů. Z nichž některé jsou nepoužitelné, jiné ignorují reálnou praxi nebo jsou vytvořeny uměle a jsou z tohoto důvodu nadbytečné.

Zákony o finanční kontrole a o státní kontrole se vzájemně prolínají a je třeba brát v potaz obě tyto normy.

2.4.1 Příprava a plánování kontrolní činnosti ⁵

Příprava veřejnosprávní kontroly zahrnuje shromažďování a předběžné vyhodnocování informací, které se týkají určení kontrolované osoby, vnitřního systému řízení a kontroly, právních předpisů, kterými se řídí činnost kontrolované osoby, výsledků analýzy, vyhodnocování rizik a sestavování rámcového časového harmonogramu.

V rámci přípravy by se v zásadě neměly stanovovat těžko splnitelné úkoly z hlediska zdrojové náročnosti i z hlediska cílů.

Plánování veřejnosprávní kontroly zahrnuje zpracování jejího programu na základě vyhodnocených informací, které byly shromážděny ve fázi přípravy; návrh časového, personálního, materiálního a technického zabezpečení jejího výkonu; výběr kontrolních metod; schválení programu kontroly a vystavení pověření osobám, které jsou určeny k jejímu výkonu.

⁵ DVOŘÁK, B.; DVOŘÁKOVÁ, J. *Pracovní postupy a dokumentace při realizaci veřejnoprávních kontrol a interního auditu*. 1.vyd. Pardubice: Český a moravský účetní dvůr, 2004.ISBN 80-903246-1-4.

Význam a úloha plánování kontrolní činnosti jsou důležité z pohledu kvality kontrolní činnosti. Ve veřejnosprávní kontrole není plánování upraveno zákonem, vycházíme tedy z příslušných ustanovení vyhlášky Ministerstva financí č. 416/2004 Sb. a z pracovních standardů INTOSAI.

Účelem pracovních standardů je poskytnout rámec pro vymezení postupů a praktik, které mají být kontrolorem uplatněny při výkonu finanční kontroly.

Vyhláška č. 416/2004 Sb. vychází daleko více z oblasti přípravy a plánování kontrolní činnosti daleko více než pracovní standardy. Jedno z největších rizik tato vyhláška vidí v nedostatečném vyhledávání a vyhodnocování rizik. V praxi se často můžeme setkat s analýzou rizik prováděnou vedoucími zaměstnanci pouze formálně. Tato oblast by však měla být jednou z priorit finanční kontroly.

2.4.2 Oznámení o zahájení kontroly

Povinnost oznámit kontrolované osobě termín zahájení kontroly je stanovena zákonem o státní kontrole. Formu oznámení ani lhůtu zákon nestanovuje. Oznámení o zahájení kontroly může být proto provedeno například formou oznamovacího dopisu. Kontrolující tak určí pokud to považuje za potřebné, například z důvodu zajištění podmínek pro efektivní a účelný výkon kontroly. Oznámení kontrolované osoby v dostatečném předstihu umožňuje této osobě splnit zákonem stanovené povinnosti. Pokud by při informování kontrolované osoby předem hrozilo riziko, že tato informovanost povede ke zmaření účelu kontroly, předloží se oznámení o vykonání kontroly až v den zahájení kontroly spolu s písemným pověřením kontrolujících.⁶

2.4.3 Zahájení kontroly

Veřejnosprávní kontrola vykonávaná na místě je zahájena při předložení písemného pověření kontrolního orgánu kontrolované osobě.⁷

Náležitosti písemného pověření zákon o finanční kontrole ani kontrolní řád nestanovuje. Existují však jistá doporučení, co by mělo písemné pověření obsahovat. Jde o údaje, které označují kontrolní orgán, kontrolované osoby, předmět kontroly, kontrolní pracovníky a čísla služebních průkazů, datum vystavení, termín výkonu kontroly, podpis statutárního orgánu a razítko.

⁶ DVOŘÁK, B.; DVOŘÁKOVÁ, J. *Pracovní postupy a dokumentace při realizaci veřejnosprávních kontrol a interního auditu*. 1.vyd. Pardubice: Český a moravský účetní dvůr, 2004. ISBN 80-903246-1-4.

⁷ § 14 zákona o finanční kontrole

Důvody pro zahájení kontroly jsou stanoveny zákonem o státní kontrole. Kontrolní orgány mohou kontrolu zahájit také z vlastního podnětu nebo na základě dožádání zvláštními zákony.

Kontrolu vykonávají pracovníci kontrolních orgánů, kteří jsou písemně pověřeni. Kontrolovaná osoba je povinna na vyžádání kontrolního orgánu předložit výsledky předchozích kontrol vztahujících se k předmětu zahajované kontroly.

Ustanovení o zahájení kontroly přispívají ke stanovení jasných hranic mezi kontrolním a následným stádiem realizace kontrolních zjištění.

2.4.4 Přizvané osoby

Ke kontrole vykonávané na místě mohou být přizvány další osoby z důvodu odborného posouzení věci, například tlumočníci, odborný expert nebo znalci podle § 16 zákona o finanční kontrole.

Kontrolní orgán má odpovědnost za výběr přizvané osoby. Tento kontrolní orgán také přizvané osobě vystaví pověření v potřebném rozsahu a na nezbytně nutnou dobu. Současně je jejím úkolem zajistit poučení přizvané osoby o jejích právech a povinnostech na kontrole.

Přizvaná osoba by tedy měla být členem kontrolní skupiny a vedoucí této skupiny musí být vždy zaměstnanec kontrolního orgánu.

2.4.5 Vyloučení střetu zájmů a kontrolních pracovníků

Definicí střetu zájmů je mnoho, vybrala jsem si proto definici, kterou obsahoval starý zákon o střetu zájmů, který přestal platit v roce 2006. „Střetem veřejného zájmu se zájmem osobním se rozumí takové jednání, popřípadě opomenutí veřejného funkcionáře, které ohrožuje důvěru v jeho nestrannost nebo při němž veřejný funkcionář zneužívá svého postavení k získání neoprávněného prospěchu pro sebe nebo jinou fyzickou či právnickou osobu.”⁸

Vedoucí kontrolního orgánu je tedy povinen zajistit, aby kontrolující pracovník, ani osoby jemu blízké nebyly ke kontrolované osobě v právním nebo jiném vztahu, vzbuzujícím pochybnosti o objektivním přístupu ke kontrole.

Osobou blízkou se rozumí například příbuzní v řadě přímé, sourozenec, manžel, partner a jiné osoby v poměru rodinném stanovené § 116 občanského zákoníku.

⁸ § 1 odst.2 zákona č. 238/1992 Sb., o některých opatřeních souvisejících s ochranou zájmu a o neslučitelnosti některých funkcí (zákon o střetu zájmů)

Pro úpravu následného postupu zaměstnanců kontrolního orgánu a kontrolovaných osob při vzniku střetu zájmů se využívá zákon o státní kontrole.

Kontrolující pracovník musí oznámit svému nadřízenému skutečnosti, které nasvědčují o jeho podjatosti, bezprostředně po tom, co se o těchto skutečnostech dozví. Tato povinnost platí i pro kontrolované osoby, které tyto skutečnosti nasvědčující podjatosti kontrolujícího zjistí.

Formu oznámení zákon nestanovuje, může být učiněno ústně.

Kontrolní orgán rozhodne o podjatosti kontrolního pracovníka bez zbytečného odkladu, nejlépe písemnou formou. Do doby než je učiněno rozhodnutí o podjatosti, vykonává kontrolní pracovník pouze úkony, které nemohou být odloženy. Proti rozhodnutí kontrolního orgánu nelze podat samostatné odvolání.

2.4.6 Práva a povinnosti kontrolních pracovníků

Práva a povinnosti kontrolního pracovníka stanovuje zákon č. 552/1991 Sb., o státní kontrole.

K právům kontrolního pracovníka patří zejména:

- vstupovat na pozemky, do budov, zařízení, provozů a jiných míst kontrolovaných osob, které souvisí s předmětem kontroly. Umožnit kontrolnímu orgánu přístup k účetním písemnostem, záznamům a informacím ve smyslu obecně závazných právních předpisů pro dosažení cílů kontroly,
- požadovat na kontrolované osobě, aby předložila ve stanovené lhůtě patřičné originální doklady, vzorky, materiál, případně jiné náležitosti nutné pro kontrolu,
- zajišťovat v odůvodněných případech originální doklady, kdy mají povinnost kontrolované osobě jejich převzetí potvrdit a také jí musí ponechat kopie převzatých dokladů,
- požadovat na kontrolované osobě a jejích zaměstnancích, aby se zdrželi činnosti, která by vedla k ohrožení průběhu kontroly,
- použít telekomunikační zařízení nebo jiná zařízení a služby kontrolovaných osob v případech, které jsou nezbytné pro řádné zabezpečení kontroly,
- seznamovat se s utajovanými skutečnostmi,
- požadovat, aby kontrolovaná osoba přijala opatření k nápravě zjištěných nedostatků a dále ve stanovené lhůtě podala písemnou zprávu o odstranění těchto nedostatků.
- v případech stanovených zákonem o státní kontrole ukládat pořádkové pokuty.

K povinnostem kontrolního pracovníka patří zejména:

- zajistit skutečný stav věci a toto zjištění prokázat doklady,
- respektovat práva a právem chráněné zájmy kontrolované osoby,
- písemně potvrdit převzetí a následně vrácení zapůjčených dokladů,
- vrátit neprodleně převzaté doklady pokud pominou důvody jejich převzetí,
- ochránit převzaté originální doklady před jejich ztrátou, zničením, poškozením nebo zneužitím,
- předložit při zahájení kontroly její písemné pověření,
- pořádit o výsledku kontroly protokol, seznámit kontrolovanou osobu s obsahem tohoto protokolu a předat ji stejnopis protokolu,
- zachovávat mlčenlivost o veškerých skutečnostech zjištěných při vykonávání kontroly a nezneužít tyto zjištěné skutečnosti. Povinnost mlčenlivosti se nedotýká povinnosti oznamovat určité skutečnosti podle zvláštních předpisů. Mlčenlivosti mohou kontrolní pracovníky zbavit ti, vůči kterým musí tuto povinnost dodržovat nebo, je-li na tom veřejný zájem, rozhodne o zproštění této povinnosti včetně jejího rozsahu vedoucí kontrolního orgánu.

2.4.7 Povinnosti kontrolovaných osob

Tyto povinnosti upravuje stejně jako práva a povinnosti kontrolujících pracovníků zákon o státní kontrole.

Mezi práva kontrolované osoby patří oprávnění, která jsou pro kontrolující osobu povinností.

K povinnostem kontrolované osoby patří vytvořit podmínky pro provedení kontroly, zdržet se jednání a činností které by mohly ohrozit průběh kontroly. Dále mají kontrolované osoby povinnost navrhnout nejbližší možný termín pro vykonání kontroly, pokud si kontrolovaná osoba vyžádá náhradní termín, poskytnout materiální a technické zabezpečení pro výkon kontroly a poskytnout potřebnou součinnost během kontroly.

Tyto a další povinnosti stanovuje zákon státní kontrole.

2.4.8 Projednání kontrolního zjištění

O výsledku kontroly se zřizuje protokol. Protokol je vyhotovován ve dvou originálech, kdy jeden náleží kontrolujícímu pracovníkovi a druhý kontrolované osobě. Jak jsem již uvedla, je povinností kontrolujícího seznámit s obsahem protokolem kontrolovanou osobu. Svým podpisem kontrolovaná osoba stvrdí, že byla seznámena s obsahem a že převzala

stejnopis. Může nastat situace, kdy kontrolovaná osoba odmítne protokol podepsat nebo převzít, tato skutečnost se tedy zaznačí do protokolu spolu s podpisy kontrolujících pracovníků. Datum podpisu kontrolních pracovníků je datem, od něhož běží lhůta pěti dnů pro podání námitek.

V případě zjištěných nedostatků, bude protokol obsahovat také popis kontrolních zjištění včetně uvedení ustanovení právních předpisů, které byly porušeny.

Protokol obsahuje označení kontrolního orgánu a kontrolních pracovníků, označení kontrolované osoby, místo a čas uskutečnění kontroly, předmět kontroly, výsledky zjištěné kontrolou, označení dokladů a ostatních materiálů, o které se kontrolní zjištění opírá a poučení kontrolovaných osob o jejich právu podat proti protokolu písemné prohlášení o námitkách. Protokol musí obsahovat podpis kontrolních pracovníků, kteří se kontroly zúčastnili.

Žádnou z náležitostí protokolu nelze vynechat, jelikož by to vedlo k formální nesprávnosti protokolu.

2.4.9 Řízení o námitkách

Pokud kontrolovaná osoba nesouhlasí s vyjádřením kontrolních pracovníků v protokolu, může podat námitku. Tyto námitky může osoba podat do pěti dnů ode dne, kdy byla seznámena s protokolem. Kontrolní pracovník má právo stanovit lhůtu delší.

O námitkách rozhoduje kontrolní pracovník, který kontrolní zjištění prováděl. Pokud jsou námitky průkazné, pracovník vyhoví námitkám v plném rozsahu a vyhotoví rozhodnutí o námitkách, které zašle kontrolované osobě. Pokud však námitka není shledána za opodstatněnou a pracovník námitkám nevyhoví, jsou předloženy do sedmi dnů od jejich doručení vedoucímu kontrolního orgánu. Proti rozhodnutí o námitkách není přípustný opravný prostředek.

2.4.10 Zajišťovací prostředky

Pořádková pokuta patří mezi prostředky, které pomáhají zajišťovat nerušený výkon kontroly. Pořádková pokuta se ukládá podle zákona o státní kontrole fyzické osobě, která nesplnila povinnosti uložené tímto zákonem. Pokutu může ukládat kontrolní orgán, na němž závisí i výše pokuty.

Pokud nebyla povinnost splněna ani v nově uložené lhůtě, může fyzická osoba dostat pokutu opakovaně. Suma těchto opakovaných stanovených pokut nesmí přesáhnout částku 200 000 Kč.

Jestliže-li se ani opakovaným ukládáním pokut nedosáhlo zajištění plnění povinností, mohou kontrolní orgány kontrolovaným osobám uložit pokutu za maření veřejnosprávní kontroly a to až do výše 1 000 000 Kč, podle zákona o finanční kontrole. Při ukládání této pokuty se přihlíží k závažnosti, době trvání a následkům protiprávního jednání.

Dalším sankčním opatřením je pokuta za nepřijetí nebo neplnění přijatých opatření k nápravě nedostatků. Tuto pokutu ukládá kontrolní orgán kontrolované osobě v případě, že nesplnila nebo nepřijala opatření k nápravě nedostatků v určených termínech. Výši a lhůtu pro uložení pokuty stanovuje zákon o finanční kontrole (§ 20). Pokutu lze uložit do šesti měsíců ode dne, kdy kontrolní orgány zjistili nesplnění uložených povinností, nejpozději však do tří let po skončení veřejnosprávní kontroly a až do výše 1 000 000 Kč.

Pokuty jsou příjmem do rozpočtu orgánu, který pokutu uložil. Pokud je kontrolní orgán financovaný ze státního rozpočtu, jsou pokuty příjmem státního rozpočtu České republiky. Při ukládání těchto pokut se postupuje podle správního řádu.

2.4.11 Zprávy o výsledcích finanční kontroly

Ministerstvo financí předkládá vládě roční zprávu o výsledcích finančních kontrol spolu s návrhem státního závěrečného účtu a současně tuto zprávu předává Nejvyššímu kontrolnímu úřadu. Správci kapitoly státního rozpočtu, kraje a hlavní město Praha, kteří vykonávají finanční kontrolu podle zákona o finanční kontrole, předkládají roční zprávy o výsledcích kontrol Ministerstvu financí. Organizační složky státu a právnické osoby, které hospodaří s veřejnými prostředky, předkládají roční zprávy příslušným správcům rozpočtových kapitol. Obce předkládají tuto zprávu krajskému úřadu a městské části hlavního města Prahy Magistrátu hlavního města Prahy.

Prováděcí předpis stanovuje strukturu a rozsah zpráv, postup a termíny jejich předkládání. Roční zprávu o výsledcích finančních kontrol tvoří komentář k výsledkům kontrol a účinnosti vnitřního kontrolního systému orgánu veřejné správy za příslušný rok a tabulkové přehledy o zjištěných výsledcích finančních kontrol.

Kontrolní orgány informují o závažných zjištěních z vykonaných kontrol Ministerstvo financí nejpozději do 1 měsíce po ukončení kontroly. Závažným zjištěním se myslí zjištění, na jehož základě kontrolní orgán nahlásil pověřeným osobám skutečnosti, které dosvědčují, že byl spáchán trestný čin. Dalším závažným zjištěním je neoprávněné použití, zadržení, poškození nebo ztráta veřejných prostředků, které přesahují hodnotu 300 000 Kč. Informační povinnost vůči Ministerstvu financí nezavazuje kontrolní orgány povinnosti sdělovat správcům

daně výsledky kontrol, pokud mají vztah k daňovým povinnostem, podle § 34 zákona o správě daní a poplatků.

2.4.12 Ukončení kontroly

Úprava ukončení kontroly slouží ke stanovení jasné hranice mezi kontrolním a následným realizačním stádiem kontrolního procesu.

Zákon o finanční kontrole taxativně vymezuje časovou hranici ukončení kontroly. Veřejnosprávní kontrola je ukončena marným uplynutím lhůty pro podání námitek nebo dnem doručení rozhodnutí kontrolního orgánu, proti němuž se již nelze odvolat.

Ukončením kontroly vzniká kontrolované osobě povinnost k přijetí nápravných opatření zjištěných nedostatků nebo k dalšímu řízení podle zvláštních právních předpisů, například podle zákona o správě daní a poplatků.

3. Interní audit

3.1 Vývoj a definice interního auditu

Historie auditu je úzce spojena s účetnictvím. Časem došlo k posunu od účetnictví k samostatné disciplíně, jelikož účetnictví se stále více zaměřovalo na evidování majetku a zjišťování efektivnosti jeho používání, audit pak mimo to i na ochranu tohoto majetku. Příčinou rozvoje auditu byl od poloviny 19. století nárůst účetních informací a nutnost zabezpečit spolehlivost účetních informací. V Anglii v roce 1844, byl zákonem o britských akciových společnostech vydán požadavek, aby jeden nebo více akcionářů prověřili rozvahy zpracované řediteli společnosti. Tento požadavek byl za krátký čas změněn tak, že toto prověřování přešlo z akcionářů na auditora, kterého si vybrala společnost. Takto došlo k nastolení základu povinného auditu.

V New Yorku v roce 1941 byl založen Institut interních auditorů (IIA). Tento institut je mezinárodní profesní asociací s více než 150 000 členy. IIA se zaměřuje na oblast certifikace, vzdělávání, výzkum a technické poradenství.

V naší zemi je audit novou profesí, jejíž počátek se datuje od roku 1989. Současnou právní úpravu interního auditu nalezneme v zákoně o finanční kontrole.

Interní audit je systematické vyhodnocování různorodých operací a řídicích kontrolních mechanismů, nástrojů a opatření v organizaci, které má zajistit, zda finanční a provozní informace jsou přesné a spolehlivé; zda rizika, které se vztahují k organizaci, jsou minimalizována; zda jsou dodržovány externí nařízení a přijaté interní zásady; zda jsou plněna provozní kritéria; zda jsou zdroje využívány účelně a zda dochází k efektivnímu dosahování cílů organizace.⁹

Interní audit lze definovat pomocí definice, kterou schválila rada IIA na základě celosvětové diskuze. Tato definice zní: „Interní audit je nezávislá, objektivní, ujišťovací, a konzultační činnost zaměřená na přidanou hodnotu a zlepšení provozu organizace. Pomáhá organizaci dosáhnout její cíle tím, že zavádí systematický metodický přístup k hodnocení a zlepšení efektivnosti řízení rizik, řídicích a kontrolních procesů.“¹⁰

⁹ DVOŘÁK, B.; DVOŘÁKOVÁ, J. *Pracovní postupy a dokumentace při realizaci veřejnoprávních kontrol a interního auditu*. 1.vyd. Pardubice: Český a moravský účetní dvůr, 2004. ISBN 80-903246-1-4.

¹⁰ DVOŘÁČEK, J. *Interní audit a kontrola*. 1.vyd. Praha: C.H.Beck, 2000. s. 4. ISBN 80-7179-410-4.

Definice interního auditu se skládá z několika částí, které mohou tvořit i samostatné části, z tohoto důvodu je vhodné tuto definici rozebrat:

- *Nezávislost* je základním předpokladem úspěšného interního auditu. Jestliže mohou interní auditoři vykonávat svou činnost svobodně, jsou nezávislí, což jim umožňuje vynášet nestranné a nezájaté soudy, které jsou důležité pro správné vedení auditů.
- *Objektivnost* je stupeň nezávislosti a nestrannosti interního auditora. Úsudek auditora by neměl být podřízen nebo ovlivněn názory jiné osoby.
- *Ujištění* spočívá v tom, že interní auditor předkládá názor na obecnou či specifickou složku řízeného systému. Vedení na základě tohoto názoru chápe riziková ohrožení, přiměřeně toto riziko vyvažuje a efektivně se přizpůsobuje změně.
- *Konzultační činnost* interního auditu se zabývá poradenskou službou organizaci, týkající se rozeznávání rizika a dále navrhování činností použitých k řízení přidružených hrozeb.
- *Přidaná hodnota* je hodnota nebo užitek, který má organizace vytvářet jejím vlastníkům a ostatním zainteresovaným stranám, zákazníkům a klientům.
- Interní audit se zaměřuje na všechny organizační cíle a na způsoby, jimiž jsou tyto cíle dosahovány na provozních úrovních – *pomáhá organizaci*.
- Na *řízení rizik* navazují procesy řízení rizik, ty vedení podniku zavedlo proto, aby mohli být identifikovány a hodnoceny potencionální rizika, která by mohla vést k odchylce od požadovaných záměrů organizace.
- Součástí *řídícího a kontrolního systému* jsou řídicí a kontrolní procesy, což jsou zásady, postupy a činnosti, které zajišťují, aby se rizika pohybovala v povolených mezích určených v procesu řízení rizika.

3.2 Činnost interního auditu

Interní auditoři provádějí celou řadu aktivit tak, aby byly uspokojeny potřeby společnosti. Jednotlivé charakteristiky služeb se liší podle potřeb managementu. Definice nebo charakteristika činnosti interního auditu jsou dány podle cíle auditu, to znamená,

co management od této činnosti očekává. Tyto činnosti interního auditu se dají rozdělit do několika kategorií:¹¹

- **Audit vnitřního kontrolního systému**, kdy cílem je informovat management, do jaké míry je systém řídicích a kontrolních mechanismů efektivní při zajišťování toho, že určené cíle budou dosaženy.
- **Compliance auditu** (*audity souladu*) informují management o stupni souladu s určenými zásadami, zákony, normami, postupy, smluvními závazky, apod.
- **Audity podvodů** mají za cíl napomoci managementu při odhalování nebo potvrzení podvodu, určení jeho rozsahu a shromažďování důkazů pro následný právní postup.
- **Operační a řídicí audity** se zaměřují na schopnost podniku dosahovat svých podnikatelských záměrů v oblasti účetnictví a efektivnosti.
- **Poradenské aktivity** vznikly z důvodu, že auditoři disponují odbornou způsobilostí a specifickými nástroji a je zde tedy příležitost pomoci managementu poskytnutím poradenské služby.

Interní audit se musí stále přizpůsobovat změnám v organizační struktuře, nových technologiích, procesech nebo změnám vnějšího okolí, tím se z něj stává dynamická a neustále se učící profese.

3.3 Přístup interního auditu k riziku

Další důležitou činností interního auditu je identifikace rizika a také doporučení jak mají být tato rizika řízena. Rizikem se rozumí pravděpodobnost, že určitá událost nebo čin bude mít negativní vliv na určitou podnikovou činnost. První částí je tzv. identifikace rizika a plánování jeho činnosti. Interní audit má za úkol zjistit pravděpodobnost těchto rizik a škody, které riziko může způsobit. Interní audit by měl podniknout taková opatření, která by směřovala k vyloučení rizikové události, a nebo snížení možnosti výskytu.

Důvodem pro určení rizika je identifikace těch nejdůležitějších oblastí, které by měly být auditovány. Existuje několik postupů určení rizika auditu, jejichž použití převažuje jak v tuzemsku, tak i v zahraničí.

Kromě rizika auditovaných oblastí rozlišujeme ještě riziko auditorské práce. Mezi rizika auditorské práce patří riziko inherentní, detekční a kontrolní. Detekční riziko spočívá

¹¹ Galloway, D., Interní audit: Průvodce nového auditora. 1.vyd. Praha: Český institut interních auditorů, 2002. ISBN 80-86689-07-7

v neodhalení podstatných chyb při auditu. Příčinou může být například nedostatečný námatkový výběr nebo špatný kontrolní postup. Inherentní riziko vyplývá z hospodářské situace kontrolovaného objektu, faktorů specifických pro daná odvětví apod. Pokud ke kontrolám dochází se zpožděním nebo se neuskutečňují pravidelně, dochází ke kontrolnímu riziku. Všechna tato rizika auditorské práce jsou hodnocena subjektivně jako vysoká, střední nebo nízká.

3.4 Vztah interního a externího auditu

Při používání těchto pojmů dochází k jejich ztotožňování nebo záměnám. U interního i externího auditu existuje mnoho podobností nebo totožných věcí týkajících se používaných postupů, případně v systému finančního auditu. V jádru je funkce interního a externího auditu odlišná.

Cílem externí auditorské činnosti je vyjádření názoru kvalifikovaných odborníků v oboru účetnictví na finanční stav auditované společnosti, a to v určitém daném období. Zpráva o externím auditu se zveřejňuje a předává se nejen společnosti, ale i dalším zainteresovaným vnějším subjektům jako jsou například akcionáři, banky, finanční úřady a podobně. Externím auditorem je fyzická nebo právnická osoba, která je zapsaná do seznamu auditorů. Postavení a činnost auditorů a asistentů auditorů je upravena zákonem č. 524/1992 Sb., o auditorech a Komoře auditorů.

Interní audit má však početnější a různorodější cíle, jelikož se nesoustředí pouze na oblasti ekonomické a finanční. Interní audit poskytuje informace potřebné vedoucímu orgánu k efektivnímu výkonu jeho funkce. Interní audit uskutečňuje v organizaci nezávislou vyhodnocovací činnost, která posuzuje operace, měří a vyhodnocuje přiměřenost řídicích a kontrolních mechanismů a účinnost výkonu. Interní audit je daleko pružnější než audit externí uskutečňovaný v souladu s normami a postupy, které nelze podstatně měnit ani upravovat. Interní audit vždy závisí na společnosti, na vedení a pracovnících společnosti, kteří tento útvar interního auditu vedou. Základní rozdíly mezi interním a externím auditem jsou shrnuty v následující tabulce: ¹²

¹² DVOŘÁK, B.; DVOŘÁKOVÁ, J. *Pracovní postupy a dokumentace při realizaci veřejnoprávních kontrol a interního auditu*. 1.vyd. Pardubice: Český a moravský účetní dvůr, 2004. s.57. ISBN 80-903246-1-4.

Tab. 3.1 Základní rozdíly mezi interním a externím auditorem

Interní auditor	Externí auditor
Zaměstnanec organizace.	Nezávislý smluvní partner.
Slouží potřebám organizace.	Slouží třetím stranám, které potřebují spolehlivé finanční informace.
Zaměřuje se na budoucnost, když vyhodnocuje řídicí a kontrolní mechanismy, které mají zajistit naplnění záměrů a cílů organizace.	Zaměřuje se na přesnost a srozumitelnost minulých dějů vyjádřených ve formě finančních výsledků
Zabývá se prevencí podvodu v každé formě a míře a v každé posuzované činnosti.	Podvodem se zabývá jen tehdy, jsou-li podvodem podstatně ovlivněny finanční výsledky.
Je nezávislý na činnostech, které audituje, avšak je vstřícný k potřebám a přáním všech složek managementu.	Je nezávislý na managementu a orgánech organizace.
Posuzuje činnosti nepřetržitě.	Pravidelně posuzuje doklady sloužící jako podklad pro finanční sumarizace – obvykle jednou ročně.

Interní a externí auditoři by měli vzájemně spolupracovat, protože jim to přinese řadu výhod. Mezi přínosy z této spolupráce patří úspora nákladů a času při výkonu příslušných auditorských úkolů, předkládání kvalitnějších zpráv vedení společnosti a další. Z těchto důvodů by měli interní a externí auditoři využívat znalostí a schopností toho druhého a vedení organizace by mělo umožnit volnou komunikaci mezi těmito útvary.

3.5 Začlenění interního auditu do organizační struktury

Pokud chce podnik zřídit útvar interního auditu, musí prověřit, zda splňuje pro toto rozhodnutí určité podmínky. K těmto podmínkám patří zejména: velikost podniku, ekonomická situace, informační a komunikační systémy, úroveň vnitřní kontroly a dostatečné personální i materiální zdroje.

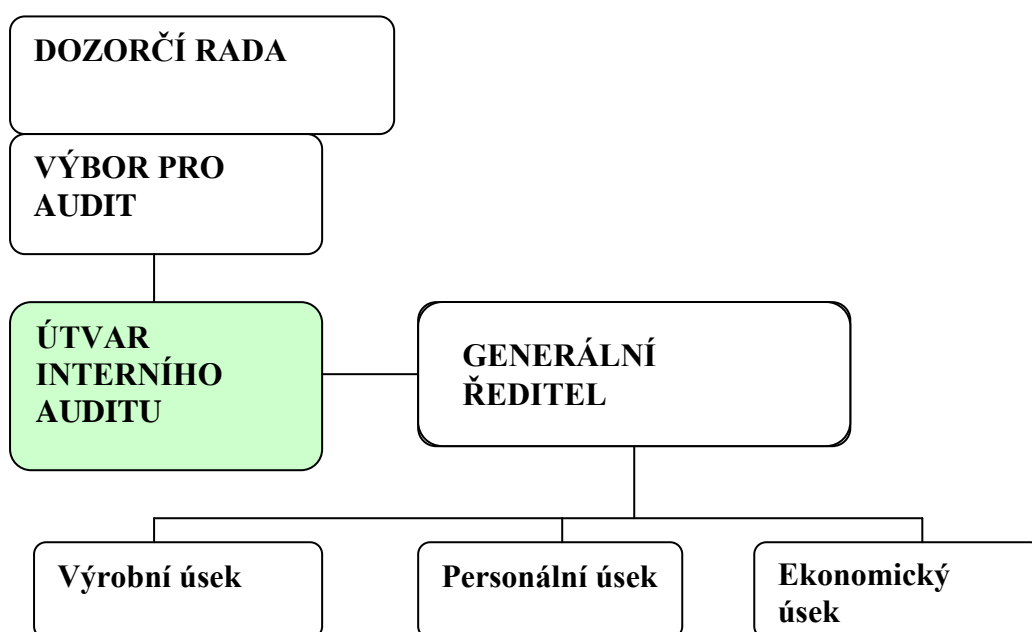
Pro podnik, který se nachází v nepříznivé situaci, založení útvaru IA nebude mít vliv na odstranění jeho problémů, neboť přínos IA se projeví až v delším časovém horizontu.

Předpokladem pro dobré výsledky útvaru IA je, že útvary IA jsou součástí organizační struktury podniku a jeho práce je nedílnou součástí manažerského úsilí.

Postavení útvaru interního auditu se v různých typech organizacích liší. V akciových společnostech, má však většinou útvary IA své „tradiční“ místo, jelikož je s těmito společnostmi nejvíce spojen. Ve veřejném sektoru je začlenění do organizační struktury dané zákonem a tuto funkci vykonává funkčně nezávislý útvary nebo zvlášť pověřený zaměstnanec.

V důsledku zajištění nezávislosti je útvary IA zařazen přímo pod vedoucím orgánem společnosti. Aby byla vykonávána správně funkce interního auditu musí být tento útvary nezávislý na jiných útvarech. V poslední době se doporučuje z důvodů větší nezávislosti a objektivity, aby již útvary interního auditu nebyl podřízen generálnímu řediteli společnosti, nýbrž výboru pro audit.

Obr.3.1 Začlenění útvaru interního auditu do organizační struktury



Pramen: Dvořáček, J., Kafka, T., Interní audit v praxi, s.209

Výbor pro audit pomáhá dozorčí radě, která jej založila, v uskutečňování kontrolní činnosti. Jeho hlavním úkolem je pomoc dozorčí radě při plnění jejich odpovědností spojených s organizací účetní politiky, vnitřní kontrolou a finančními zprávami. Nejedná se tedy o řídicí orgány společnosti a ani nenahrazuje interní audit.

Zřízení tohoto výboru doporučuje jak Mezinárodní institut interních auditorů, tak i Cadburyho komise, která doporučuje všem akciovým společnostem kótovaným na burze zřízení výboru pro audit. U nás v ČR není tento výbor uplatňován zdaleka ve všech případech.¹³

Mezi jeho hlavní úkoly patří například:

- schvalování ročních plánů auditu,
- přezkoumání ročních a pololetních finančních výkazů,
- pomoc řídicím orgánům v oblasti vnitřní kontroly,
- posuzování zpráv externích auditorů,
- zkoumání důležitých zjištění a doporučení interního auditora,
- hodnotit hlavní a jednotlivé cíle interního auditora,
- schvalování závěrečné zprávy interního auditu předtím, než budou vydány.

Ve veřejné správě je útvar interního auditu přímo podřízen vedoucímu orgánu veřejné správy, tzn. že v případě kraje je interní audit přímo podřízen řediteli krajského úřadu a v případě obce je IA přímo podřízen starostovi obce.

Pro stanovení počtu výkonných interních auditorů ve veřejné správě se používají zejména tyto měřítka:¹⁴

- objem veřejných příjmů a výdajů, spolu s přijatými finančními prostředky z národních a zahraničních zdrojů,
- celkový počet zaměstnanců ÚSC včetně zaměstnanců veřejného sektoru spadajících do působnosti těchto ÚSC,
- objem spravovaného majetku,
- objem veřejné finanční podpory vynaložené z rozpočtu poskytovatele nebo počet žadatelů, příjemců této podpory,
- rozsah korupčního prostoru daný složitostí podmínek pro udělování práv a výjimek.

U příspěvkových organizací zřizovaných územními samosprávnými celky a u obcí majících méně než 15 000 obyvatel se ze zákona nemusí vytvářet interní audit. Tyto obce mohou nahradit funkci útvaru interního auditu přijetím jiných dostatečných opatření, které

¹³ Dvořáček, J., Kafka, T., *Interní audit v praxi*, 1.vyd. Brno: Computer Press, 2005. ISBN 80-251-0836-8

¹⁴ *Koncepce kontrolního systému v České republice se zaměřením na finanční kontrolu* [online]. Dostupný z WWW: <http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/Koncepce_kontrol_systemu_CR.pdf>

zákon dále nespecifikuje. Obec musí průběžně sledovat a hodnotit účinnost těchto opatření a pokud zjistí, že nejsou dostatečná je povinna zřídit útvar interního auditu.

3.6 Profese interního auditora

Na interní auditory se nahlíží jako na nástroj, který zajistí efektivní řízení a správu společností, odhalování, a nebo prevenci podvodu a přesné finanční výkaznictví. Interní auditoři musí rozšiřovat a zdokonalovat svou kvalifikaci, být inovativní, mít přehled o trendech ve své profesi apod.

Na interní auditory nejsou kladeny požadavky na splnění specifických nároků na vzdělání tak jak to je u externích auditorů, kteří musí mít vysokoškolské vzdělání ekonomického, právnického nebo technického směru se zaměřením na ekonomiku, musí mít praxi, musí složit odbornou zkoušku a musí být členem Komory auditorů ČR.

Ke zvýšení kvalifikace interního auditora slouží certifikát, který vypracoval v roce 1972 Institut interních auditorů. K dosažení titulu „certifikovaný interní auditor – CIA“ musí interní auditor složit písemnou zkoušku, která se skládá ze čtyř částí. Další podmínkou k získání CIA, kromě složení zkoušek, je také praxe v oboru. Poslední podmínkou pro získání certifikátu je souhlas interního auditora s Etickým kodexem IIA. V ČR získání certifikátu zvýší možnosti k přijetí na místo interního auditora, ale není podmínkou jako například v USA, kde se vyžaduje aby funkci státních auditorů vykonávali buď certifikovaní veřejní účetní nebo certifikovaní interní auditoři.¹⁵

Pro objektivní výkon auditorské činnosti slouží etický kodex, který vydala IIA. Tento etický kodex spolu se Standardy pro profesionální praxi poskytují přehled o tom, jak může interní audit sloužit ostatním. Etický kodex je určen pro jednotlivce i instituce vykonávající služby interního auditu. Úkolem interních auditorů je průběžné rozvíjení svých znalostí, dovedností a dalších schopností, které jsou důležité pro zachování a zvyšování kvality provádění auditu.

3.7 Standardy pro výkon auditorské činnosti

Primární účel mezinárodních standardů je poskytovat auditorům jednotnou metodiku pro jejich práci, pomáhat zpevnit důvěryhodnost a také spolehlivost auditorské činnosti. Jejich dalším úkolem je informovat ostatní subjekty o úloze auditu.¹⁶

¹⁵ DVOŘÁK, B.; DVOŘÁKOVÁ, J. *Pracovní postupy a dokumentace při realizaci veřejnoprávních kontrol a interního auditu*. 1.vyd. Pardubice: Český a moravský účetní dvůr, 2004. ISBN 80-903246-1-4.

¹⁶ Dvořáček, J., Kafka, T., *Interní audit v praxi*, 1.vyd. Brno: Computer Press, 2005

Tyto standardy, které využívají interní auditoři jako podklady a metodiku pro své práce, mohou sloužit také auditovaným osobám, veřejnosti, managementu nebo externím subjektům.

V současné době rozeznáváme tři druhy mezinárodních standardů, které se vztahují k uskutečňování práce interního auditors:

- Standardy pro profesionální praxi interního auditu (SPPIA).
- Standardy Mezinárodní organizace nejvyšších kontrolních institucí (INTOSAI).
- Obecně přijímané standardy pro výkon veřejnosprávních auditů v USA (GAGAS).

3.7.1 Standardy pro profesionální praxi interního auditu

Účelem Standardů pro profesionální praxi interního auditu (SPPIA – International Standards for the Professional Practise of Internal Auditing) je vymezit základní principy a poskytnout rámec pro provádění a podporu interního auditu v organizaci. Mají vytvořit základ pro měření výkonu interního auditu a podporovat zdokonalené organizační procesy a postupy. Tyto SPPIA se skládají ze Základních standardů, Prováděcích standardů a Standardů pro výkon interního auditu.

3.7.2 Standardy Mezinárodní organizace nejvyšších kontrolních institucí

Standardy Mezinárodní organizace nejvyšších kontrolních institucí (INTOSAI – International Organization of Supreme Audit Institutions) se skládají ze čtyř částí, které se zabývají zejména: dodržováním standardů, veřejné odpovědností, vyhlášováním standardů, nezávislostí, způsobilostí, nestranným míněním, vnitřního řízení a kontroly, souladem s příslušnými zákony a předpisy, upravují formu pro předkládání zpráv apod. K realizaci těchto standardů INTOSAI existují doporučení a standardy Evropského účetního dvoru, které usnadňují uplatňování standardů v praxi.

3.7.3 Obecně přijímané standardy pro výkon veřejnosprávních auditů v USA

Obecně přijímané standardy pro výkon veřejnosprávních auditů v USA (GAGAS – Generally Accepted Government Auditing Standards) jsou vydávány Hlavním vládním kontrolorem USA a někdy se pro ně používá název Žlutá kniha. Mezinárodní standardy GAGAS se skládají z Obecných standardů, Terénních standardů a Standardů pro předávání zpráv. Standardy jsou určeny především pro provádění auditů veřejnoprávních korporací, organizací, programů, aktivit a funkcí.

3.8 Český institut interních auditorů

Český institut interních auditorů (ČIIA) je občanské sdružení interních auditorů, který má za úkol prosazovat a podporovat rozvoj interního auditu v České republice. ČIIA byl založen v roce 1995, v současné době má více než 1000 členů. Činnost ČIIA řídí Rada v čele s prezidentem, na jejíž činnost dohlíží kontrolní komise.

Mezi činnosti ČIIA patří soustřeďovat osoby, které pracují v oblasti interního auditu a v příbuzných oblastech. ČIIA poskytuje informace o rozvoji interního auditu v ČR i v zahraničí, také poskytuje konzultace týkající se profesionální pomoci v jednotlivých oblastech interního auditu. ČIIA nabízí celou řadu vzdělávacích kurzů a seminářů, pravidelné informování členů, zprostředkování kontaktů s významnými zahraničními odborníky, možnost složení zkoušky k získání mezinárodně uznávaného titulu Certified Internal Auditor (CIA) a dalších zkoušek a mnoho dalších.

Členem ČIIA se může stát fyzická i právnická osoba na základě písemné žádosti, která je předána Radě institutu k projednání. Člen musí respektovat Etický kodex a Standardy pro profesní praxi interního auditora musí také dodržovat Stanovy a další vnitřní pravidla, které schválili a vydali orgány institutu. Dále je zavázán platit členskou příspěvkou ve stanovené výši. Člen ČIIA má právo účastnit se Sněmu a uplatnit na něm své hlasovací právo. Člen může být také volen do orgánů institutu.

3.9 Typy interního auditu

Podle zákona o finanční kontrole využívá útvar interního auditu ve veřejné správě při své činnosti tři typy interních auditů. **Finanční audit** ověřují, zda se skutečný stav majetku, zdrojů jeho financování a hospodaření s ním je shodný s údaji, které jsou vykázané ve finančních, účetních a jiných výkazech. **Audit systémů** prověřují a hodnotí, jakým způsobem veřejná správa vynakládá s finančními prostředky při své činnosti. **Audit výkonu** zkoumají výběrovým způsobem hospodárnost, účelnost a efektivnost operací, dále také přiměřenost a účinnost vnitřního kontrolního systému.

3.10 Plánování činnosti interního auditu

Interní auditoři musí plánovat každý audit, toto plánování má zajistit optimální využití kapacit interního auditu a efektivní směřování jeho aktivit. Podle zákona o finanční kontrole sestavuje plán vedoucí útvaru interního auditu a schvaluje jej vedoucí orgán. Můžeme rozlišovat střednědobý plán, který se vypracovává na období tří až pěti let nebo roční plán.

Útvar auditu může kromě plánů auditorské činnosti také sestavovat také personální plán nebo plán finanční činnosti.

Strategický střednědobý plán se vypracovává buďto komplexně pro celý útvar interního auditu, nebo se nejprve sestavují plány pro jednotlivé složky interního auditu a teprve z těchto jednotlivých plánů se sestaví jeden komplexní plán pro celý útvar interního auditu. Jeho sestavování je závislé velikosti útvaru interního auditu a na velikosti a strukturovanosti podniku. Při sestavování střednědobého plánu se musí brát ohled na flexibilitu a možnost zapracování změn.

Strategický plán je základem pro plán roční, který pokrývá všechny aktivity útvaru interního auditu pro příslušný rok. Roční plán uvádí rozsah působnosti, stanovuje priority a poukazuje na potřeby vedení organizace.

Pokud je plán sestaven na čtvrtletí nebo měsíc, jedná se o **operativní plán**. O zpracování a struktuře toho plánu rozhoduje vedoucí útvaru interního auditu.

3.11 Předběžné šetření

Počátečním krokem přípravy auditora je předběžná prohlídka, nebo-li předběžné šetření, které je určeno k seznámení se auditora s předmětem auditu. V případě že interní auditoři mají jasnou představu o tom, čeho chtějí dosáhnout, probíhá předběžné šetření rychle a hladce. Toto šetření může být provedeno formou písemnou, tzn. použitím dotazníků, dopisů apod., anebo formou osobních jednání či konzultací s příslušnými zaměstnanci orgánu veřejné správy.

V rámci předběžného šetření by se měl interní auditor soustředit na co nejpřesnější definici cílů činnosti, kterou audituje. K této definici může vycházet z písemných materiálů organizace, jako např. z organizačního řádu, ale vždy by měl zjištěné údaje porovnat se skutečností. Správné stanovení cíle by mělo být prioritní úlohou v předběžném šetření. Dalším důležitým bodem v předběžném šetření je seznámení se auditora s prioritami auditované činnosti, na které zaměstnanci auditované činnosti kladou důraz. Interní auditor se v rámci předběžného šetření musí seznámit s hlavními změnami, které v auditované činnosti proběhly od posledního auditu.

V rámci předběžné prohlídky je tedy nutné nasbírat maximum rozhodujících informací o auditované činnosti.

Na základě provedeného předběžného šetření by měl mít auditor již dostatek informací potřebných k napsání auditorského programu. Tvorba programu začíná již ve fázi plánování, ale podrobný program je možné napsat až v době, kdy je auditor s předmětem auditu

dostatečně seznámen. **Program interního auditu** slouží jako systematický postup činností, který vede ke snadnějšímu přidělování a koordinaci práce. Tento program je také dokumentem sloužícím k prověřování interního auditu. Další funkcí programu je, že pomáhá ve výcviku nových nezkušených auditorů.

Důležitou věcí v programu je stanovení priorit jednotlivých kroků a vyvarovat se zařazení do programu těch kroků, které nevedou k cíli a předmětu interního auditu. Obsahem programu by také mělo být rozhodnutí o tom, jak, kdy a komu budou oznámeny výsledky auditu.

O schválení programu interního auditu rozhoduje vedoucí útvaru interního auditu dříve, než dojde k zahájení realizace interního auditu.

3.12 Realizace auditní činnosti

Při auditu auditoři zakládají a vedou spis auditora, kdy vedení této auditní dokumentace upravují standardy pro profesionální praxi interního auditu. **Auditní dokumentace** zaznamenává skutečnosti, které nastaly v průběhu auditu a také všechna významná zjištění, která se během auditu zjistila.

Dokumentace by měla být vedena jednoduše, srozumitelně a veškeré kroky uskutečněné během auditu zaznamenávány chronologicky. Auditní dokumentace je majetkem orgánu veřejné správy a přístupná je pouze pověřeným osobám. V případě, že se s dokumentací chtějí seznámit i osoby, které patří mimo okruh pověřených osob, musí mít svolení od vedoucího útvaru interního auditu nebo od pověřeného interního auditora, u kterého je auditní dokumentace uložena.¹⁷

Audit je zahájen na základě písemného pověření vedoucího útvaru interního auditu. Interní auditoři předkládají oprávnění vykonat audit vedoucímu útvaru odpovědnému za auditovanou činnost orgánu veřejné správy.

V případě, že interní auditor nemá dostatečné znalosti k vyhodnocení skutečnosti, může k auditu přizvat odborníka. V tomto případě platí že, interní auditor nezodpovídá za obsah vypracovaný odborníkem, ale odpovídá za výběr přizvané osoby. Přizvaná osoba tedy musí mít dostatečné kvalifikace pro daný posudek.

O celkovém stavu auditované činnosti informuje vedoucího orgánu veřejné správy auditní zjištění. Tyto zjištění poskytují jak vedoucímu orgánu veřejné správy, tak

¹⁷ DVOŘÁK, B.; DVOŘÁKOVÁ, J. *Pracovní postupy a dokumentace při realizaci veřejnoprávních kontrol a interního auditu*. 1.vyd. Pardubice: Český a moravský účetní dvůr, 2004. ISBN 80-903246-1-4.

i auditovanému dostatečné informace o závažnosti zjištění. Auditor by neměl opomenout jakákoliv negativní zjištění, které se rozlišují podle závažnosti jejich dopadů na plnění cílů společnosti. Interní auditor má povinnost projednat zjištěné skutečnosti s vedoucím auditované činnosti, aby vedoucí mohl vyjádřit svůj nesouhlas. Povinností auditora je zařadit tento nesouhlas do zprávy z interního auditu. Jednou z nejobtížnějších částí interního auditu je projednávání auditních zjištění, kdy úkolem auditora je obhájit si své stanoviska.

Interní auditor navrhuje vedoucímu auditované činnosti doporučení na základě zjištění, z kterých vychází vedoucí orgánu veřejné správy při ukládání opatření.

3.13 Následná kontrola

Následná kontrola slouží k tomu, aby se interní auditoři přesvědčili, že k nahlášeným zjištěním auditu byla přijata příslušná opatření a že tyto nápravná opatření přinášejí žádoucí výsledky. Případně, že řídicí orgány společnosti vzaly na sebe riziko z nepřijetí nápravných opatření. Pravomoc k prověření nápravného opatření by měli mít vždy interní auditoři.

V závěrečné auditorské zprávě musí být zmíněn začínající nebo dokončené nápravné opatření.

3.14 Podávání zpráv

Útvar interního auditu má povinnost předat zprávy z provedených auditů ihned. Po ukončení kalendářního roku předává roční zprávu o výsledcích interního auditu vedoucímu orgánu veřejné správy. **Roční zpráva obsahuje:**

- rozbor závažných nedostatků, které nepříznivě ovlivnily činnost orgánu veřejné správy. Jedná se zejména o analýzu takových nedostatků, o jejichž přítomnosti by měly být řídicí kontrolou zpracovány postupy, které zajistí informování příslušných vedoucích zaměstnanců ,
- vyhodnocení kvality vnitřního kontrolního systému, obzvláště hodnocení, jestli je systém přiměřený a dostatečně účinný a zda-li je schopen včas reagovat na změny ekonomických a právních podmínek,
- doporučení k zlepšení kvality řídicího procesu a vnitřního kontrolního systému. Podle těchto doporučení má vedoucí orgánu veřejné správy povinnost přijímat odpovídající opatření k nápravě.

4. Průběh finanční kontroly ve vybraných městech a jejich srovnání

4.1 Charakteristika jednotlivých měst

V této části práce je provedeno srovnání výkonu a průběhu finanční kontroly vzájemně mezi vybranými městy. Z důvodů zachování některých vnitřních informací a také na žádost jednoho z porovnávaných měst, jsem nahradila názvy jednotlivých měst označením písmeny A, B a C.

Město A se řadí mezi obce s rozšířenou působností. Do jeho obvodu patří 16 obcí, z toho dvě mají statut města. Toto město má kolem 28 000 obyvatel, správní obvod asi okolo 42 000 obyvatel. Velikost města je určena asi na 55 km².

Výkon státní správy pro výše uvedených 16 obcí vykonává Městský úřad. Město A je zřizovatelem 21 příspěvkových organizací, kdy se jedná například o městskou nemocnici, základní a mateřské školy, plaveckou školu, kulturní zařízení a podobně. Dále je zakladatelem 7 obchodních společností, z nichž ve dvou má 100 % majetkový podíl.

Město B má i s okolím přibližně 70 000 obyvatel, samotné město má pak asi 60 000 obyvatel. Toto město je územně členěným statutárním městem, jehož území se skládá z částí spravované přímo magistrátem města B a dále osmi samosprávných městských částí. Katastrální výměra města je 91 km².

Město B založilo 31 školských příspěvkových organizací a 5 dalších příspěvkových organizací, kterými jsou například divadlo, knihovna apod. Město má zřízeno 5 obchodních společností s majoritní účastí města, mezi ně patří třeba dopravní podnik nebo technické služby a dále pak 4 obchodní společnosti s majetkovou účastí města.

Město C s výměrou 214 km², je tvořeno 23 městskými obvody a je tak ze srovnávaných měst největším. Některé z obvodů zahrnují více katastrálních území. Ve městě žije zaokrouhleně okolo 315 000 obyvatel.

Řízení města je dvoustupňové. Na prvním stupni řízení působí zastupitelstvo města, rada města, primátor, Magistrát města a Městská policie. Na druhém stupni, tedy na úrovni městských obvodů, působí zastupitelstva městských obvodů, rady městských obvodů, starostové a úřady městských obvodů. Příspěvkové organizace zřízené městem C se dají rozdělit do 5 skupin, těmi jsou zdravotnická a sociální zařízení, domovy pro seniory, střediska volného času, divadla a ostatní organizace. Obchodních společností, které město zakládá

podle zákona č. 128/2000 Sb., o obcích ve znění pozdějších předpisů a v nichž má 100 % majetkovou účast, je v tomto městě založeno 14. Patří mezi ně například dopravní podnik, krematorium, městské lesy, komunikace Města C apod. Statutární město C je jako jediné zakladatelem obecně prospěšných společností, jejichž hlavní náplní je poskytovat veřejnosti obecně prospěšné služby. Toto město má založené dvě obecně prospěšné společnosti, které jsou soukromým právním subjektem, který není podřízen svému zakladateli.

4.2 Útvar interního auditu a kontroly

Ve městě A byl útvar interního auditu a kontroly zřízen k 1.1.2003 jako organizačně oddělený a funkčně nezávislý útvar podřízený přímo vedoucímu organizace, starostovi města A. Organizační členění uvnitř útvaru interního auditu a kontroly se skládá z vedoucího útvaru, referenta a právníka. Zaměstnanec s kvalifikací právníka se přímo neúčastní výkonu auditů a veřejnosprávních kontrol, ale v případě potřeby poskytuje právní poradenství pro ÚIAK.

Útvar interního auditu města A na základě ročního plánu provádí audit městského úřadu a organizací, které jsou založeny nebo řízeny městem. Úkolem ÚIAK je zjišťovat zda právní předpisy, přijatá opatření a stanovené postupy jsou v činnosti orgánu veřejné správy dodržovány. ÚIAK odhaluje případné nedostatky a také informuje a doporučuje opatření, které vedou ke zkvalitnění vnitřního kontrolního systému. Mezi činnosti tohoto útvaru patří také koordinace předcházení nebo zmírnění rizik, navrhování a doporučení opatření. ÚIAK kontroluje hospodárné a efektivní a účelné vynakládání veřejných prostředků. Do jeho působnosti patří výkon následné veřejnosprávní kontroly u příspěvkových organizacích města. Zpracovává roční zprávu o výsledcích finančních kontrol za daný rok. V oblasti interního auditu zajišťuje konzultační a metodickou činnost. Tento útvar také provádí prošetřování petic, vede evidenci stížností a připomínek občanů a zpracovává výroční zprávu o poskytování informací podle zákona č. 106/1999 Sb., o svobodném přístupu k informacím.

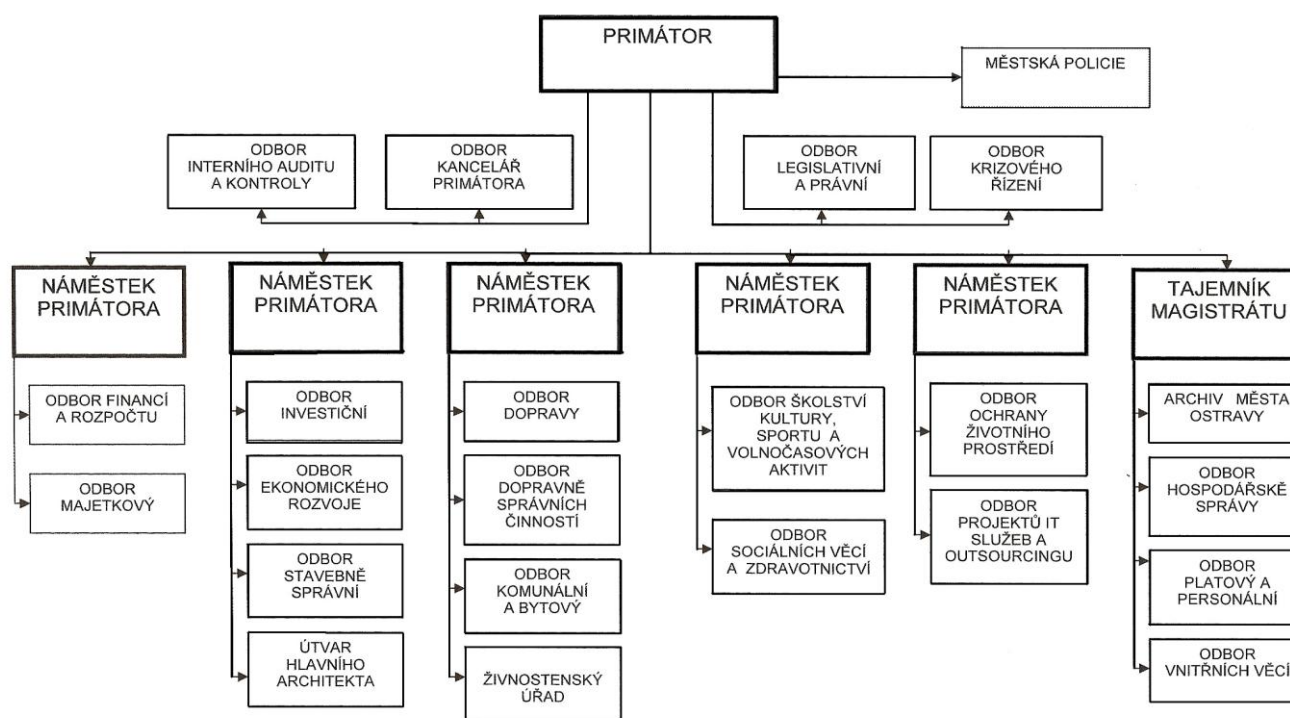
Ve statutárním městě B jsou zřízeny dva samostatné odbory, a to odbor kontroly a interní audit. Odbor kontroly se skládá z vedoucího odboru a 4 dalších pracovníků. Interní audit se skládá pouze z jednoho interního auditora, jehož úkolem je v souladu se zákonem č.320/2001 Sb., o finanční kontrole vykonávat nezávislé a objektivní prozkoumání a vyhodnocení operací a vnitřního kontrolního systému orgánů statutárního města B.

Odbor interního auditu a kontroly je **ve městě C** odborem magistrátu, který se člení na oddělení interního auditu a oddělení kontroly. Odbor je v organizační struktuře přímo podřízen primátorovi města, viz. obr. 4.1. Skládá se z vedoucího odboru, sekretariátu

a z vedoucích jednotlivých oddělení. V tomto odboru je zaměstnáno celkem 23 zaměstnanců. Základní úloha odboru je stejná, jak jsem již uvedla výše u města A. V organizačním řádu města C jsou navíc ještě stanoveny úkoly v samostatné působnosti, které jsou odboru trvale svěřeny. Mezi ně patří zpracování střednědobého a ročního plánu interního auditu na základě hodnocených rizik vyplývajících ze stanovených úkolů města, s přihlédnutím k výsledkům veřejnosprávních a jiných kontrol a také ke zjištění vnitřního kontrolního systému a předkládá je ke schválení primátorovi. V souvislosti s výkonem kontroly podává návrhy ke změně nebo zrušení platných interních řídicích aktů nebo právních předpisů. Jeho úkolem je také připravit primátorovi informace a údaje z oblasti samostatné působnosti, požadované soudy, orgány policie ČR a dalšími správními úřady od orgánů města.

Náplní činností odboru je také zabezpečit organizačně technické práce, které souvisejí s činnostmi kontrolního výboru zastupitelstva města C.

Obr.4.1 Organizační struktura magistrátu města C



Pramen: internetové stránky města C

5. Právní předpisy

Mezi nejdůležitější právní předpisy používané odborem interního auditu a kontroly patří následující:

- Zákon č. 128/2000 Sb., o obcích (obecní zřízení),
- Zákon č. 500/2004 Sb., správní řád,
- Zákon č. 101/2000 Sb., o ochraně osobních údajů a o změně některých zákonů,
- Zákon č. 106/1999 Sb., o svobodném přístupu k informacím,
- Zákon č. 262/2006 Sb., zákoník práce,
- Zákon č. 85/1990 Sb., o právu petičním,
- Zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů,
- Vyhláška č. 416/2004 Sb., kterou se provádí zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů (zákon o finanční kontrole), ve znění zákona č. 309/2002 Sb., zákona č. 320/2002 Sb. a zákona č. 123/2003 Sb.,
- Zákon č. 137/2006 Sb., o veřejných zakázkách,
- Zákon č. 312/2002 Sb., o úřednících územních samosprávných celků a o změně některých zákonů,
- Zákon č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů,
- Zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů (rozpočtová pravidla),
- Zákon č. 563/1991 Sb., o účetnictví.

Každé z těchto měst dále vychází z vnitřního předpisu, kterým je **kontrolní řád**. Ten obecně upravuje výkon kontrolní činnosti zaměstnanců statutárního města v oblasti veřejnosprávních kontrol a v oblasti řídicích kontrol, které jsou prováděny v rámci vnitřního kontrolního systému.

Kontrolní řád v úvodním ustanovení upravuje základní pravidla kontrolní činnosti, nebo-li kontrolní systém. Ten je nedílnou součástí systému finančního řízení města při získávání objektivních informací o tom, zda jednotlivé obory oddělení a jimi řízené organizační složky postupují v souladu s obecně závaznými právními a vnitřními předpisy města. Kontrolní systém města zahrnuje veřejnosprávní kontrolu, řídicí kontrolu a interní audit. V další části vymezuje kontrolní řád několik základních pojmů dle § 2 zákona o finanční kontrole. Podle toho zákona se rozumí:

- **orgánem veřejné správy** územní samosprávný celek – město,
- **veřejnými finančními prostředky** jsou veřejné finance, věci, majetková práva a jiné majetkové hodnoty patřící státu, městu nebo jiné právnické osobě, která je orgánem veřejné správy,
- **veřejnou finanční podporou** se rozumí dotace, příspěvky, návratné finanční výpomoci a další prostředky poskytnuté ze státního rozpočtu, z rozpočtu územního samosprávného celku nebo z rozpočtu jiných právnických osob, které jsou orgánem veřejné správy,
- **poskytovatelem veřejné finanční podpory** je orgán veřejné správy, který je oprávněn tuto podporu poskytovat,
- **kontrolním orgánem** je město a **vedoucím kontrolního orgánu** je ve městě B a C primátor, ve městě A jím je starosta města.

Kontrolní řád dále podrobně vymezuje veřejnosprávní kontrolu a interní audit tak, jak jsem se již jimi zabývala ve dvou předchozích kapitolách. Kromě veřejnosprávní kontroly a interního auditu je obsahem kontrolního řádu také řídicí kontrola.

Řídicí kontrola

Řídicí kontrolou je kontrola zajišťovaná odpovědnými zaměstnanci města, v rozsahu jejich pravomoci a odpovědnosti při přípravě, schvalování, ověřování, sledování, vyhodnocení a vyúčtování operací. Rozlišuje se na předběžnou, průběžnou a následnou řídicí kontrolu.

Předběžná řídicí kontrola je uplatňována při procesu plánování a přípravy operací před schválením v orgánech města, před přijetím rozhodnutí, uzavřením smlouvy nebo objednávky, apod. U plánovaných a připravovaných operací, které jsou určeny k plnění stanovených úkolů a které mají za následek výdaje nebo příjmy veřejných prostředků na základě závazku nebo nároku města, se uplatňují schvalovací postupy odpovědných vedoucích zaměstnanců dle prováděcí vyhlášky. Kontrolní činnost předběžné kontroly plánovaných a připravovaných operací je rozdělená do fází před uskutečněním právního úkonu města a po vzniku nároku nebo závazků. Záznamy o realizovaných předběžných řídicích kontrolách před vznikem závazku města, popř. před vznikem nároku jsou uloženy na příslušném odboru magistrátu města C. Záznamy o provedené předběžné řídicí kontrole jsou uloženy na odboru financí a rozpočtu magistrátu města C jako součást účetních dokladů.

Dle kontrolního řádu města A je schvalovací postup zabezpečován dvěma způsoby. A to buď formou vystavení limitovaného příslibu, kdy na základě schváleného rozpočtu města

na příslušný kalendářní rok může příkazce operace zpracovat návrh na schválení limitu výdajů, které vyplývají z běžné činnosti jím řízených odborů nebo oddělení. Tento limitovaný příslib musí zahrnovat i závazky ze smluv uzavřených v minulých letech, které již prošly schvalovacím postupem dle tohoto kontrolního řádu. Limitovaný příslib nesmí zahrnovat zejména kapitálové výdaje na opravy, udržování a služby, které přesahují u jednoho věřitele částku 100 000 Kč za rok. Druhou formou je vystavení individuálního příslibu, kdy je příkazce povinen zabezpečit, aby součet prostředků na limitovaný příslib a individuální příslib nepřekročil schválený rozpis rozpočtu.

Průběžná řídicí kontrola zajišťuje úplný a přesný průběh operací v návaznosti na předem dohodnuté podmínky, až do jejich konečného vypořádání a vyúčtování. Průběžnou kontrolu vykonávají ve městě C vedoucí odborů magistrátu a jimi pověřeni zaměstnanci, zatímco podle kontrolního řádu města A, tuto kontrolu provádějí zaměstnanci písemně pověřeni starostou města A, kteří mají na starost zajistit:

- dodržování organizačních směrnic a tohoto kontrolního řádu při provádění operací,
- plnění stanovených opatření tak, aby byla zajištěna ochrana a bezpečnost osob a veřejných prostředků při hospodaření a nakládání s těmito prostředky,
- včasnost a přesnost prováděných záznamů o všech uskutečňovaných operacích a o kontrolách,
- plnění opatření, které jsou přijaty k nápravě zjištěných nedostatků.

Následná řídicí kontrola je kontrola po ukončení a následném vyúčtování finančních operací. Cílem je zjistit, zda údaje o hospodaření odpovídají skutečností rozhodným pro hospodaření s veřejnými prostředky. Následnou kontrolu vykonávají vedoucí odborů magistrátu a jimi pověřeni zaměstnanci. Pro výkon následné řídicí kontroly se uplatní hodnotící postupy podle § 22 a § 23 prováděcí vyhlášky a revizní postupy dle § 24 a § 26 prováděcí vyhlášky, jak stanovuje kontrolní řád města C.

Dle kontrolního řádu města A tuto kontrolu zajišťují pracovníci útvaru interního auditu a kontroly nebo tajemník městského úřadu. Tato kontrola bude provedena před zpracováním závěrečné zprávy o výsledcích finančních kontrol a bude o ní sepsán protokol, jehož obsahem bude výběr vzorku dokladů, výsledek ověření a případný návrh nápravných opatření.

Zjistí-li osoby, které zajišťují průběžnou a následnou řídicí kontrolu, že je s veřejnými prostředky nakládáno ne hospodárně, neefektivně, neúčelně, a nebo v rozporu s právními ustanoveními oznámí tuto skutečnost písemně primátorovi, (starostovi).

Ke kontrolnímu řádu měst jsou uvedeny doporučené vzory písemností pro výkon finanční kontroly. Zaměstnanci vykonávající kontrolu mohou písemné vzory upravit podle svých požadavků, musí však dodržet závazné náležitosti formuláře pro veřejnosprávní kontrolu na místě, tj. protokol. Kontrolní řád je závazný pro všechny zaměstnance města.

5.1 Řízení rizik

Orientace na rizika je požadavek, který je kladen na vnitřní kontrolní systémy organizací v souladu s povinnostmi stanovenými zákonem č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů a vyhláškou č. 416/2004 Sb., kterou se provádí zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole. V metodických pokynech Ministerstva financí České republiky jsou dále rozpracovány povinnosti k zavedení spolehlivých a funkčních procesů řízení rizik, tak jak vycházejí z ustanovení zákona o finanční kontrole a prováděcího předpisu.

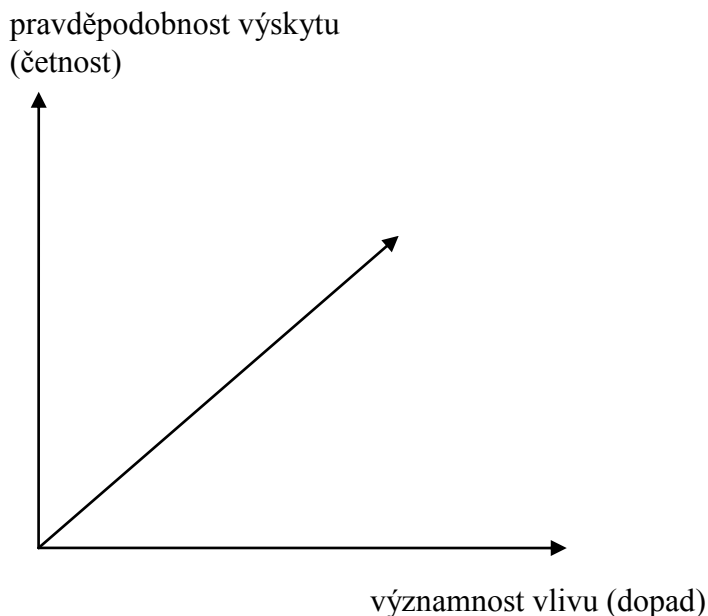
Statutární **město C** má k dispozici interní pokyn k řízení rizik, který má charakter pracovní pomůcky k sestavení vlastních seznamů aktuálních rizik dle priorit pro účely řízení rizik na příslušných úrovních – odborech magistrátu, organizační složce, orgánu města Městské policie a to i s ohledem na účely plánování interních auditů. Cílem pracovního pokynu je rovněž upozornit na to, jaké prvky budou v rámci systému řízení rizik používány, sledovány a kontrolovány. V čl. 2 tohoto pracovního pokynu je stanoveno, že analýzu rizik musí provádět v součinnosti více zaměstnanců, kteří mají podrobnou znalost činnosti města a vědí jaká rizika těmito činnostem hrozí. Jejich odborné znalosti a odhady celou analýzu rizik objektivizují.

Z analýzy rizik vychází rozhodovací proces, který je součástí procesu řízení rizik. Po zvážení řady faktorů a vyhledání možných rizik, která ohrožují dosažení stanovených cílů organizace, jejich analýze se stanovením stupně významnosti rizik, poté navazuje stanovení priorit rizik, přijetí konkrétních opatření k jejich vyloučení nebo snížení a kontrola realizace a účinnosti přijatých opatření. Součástí analýzy rizik je i podání písemné zprávy o výsledcích z provedené analýzy rizik a projednání těchto výsledků na všech příslušných úrovních řízení.

Čl. 3 tohoto pracovního pokynu upravuje hodnocení rizik, seznamy rizik a mapy rizik. Pro měření rizika jsou využívány tzv. rizikové faktory, což jsou porovnatelné nebo měřitelné ukazatele. Tyto ukazatele jsou kombinací osobního posuzování možných nežádoucích dopadů na správu a řízení orgánu veřejné správy a předpokládané možnosti výskytu takového rizika a to na základě ověřených aktuálních nebo historických údajů. Mapa rizik, je dokladem

poskytující informace o významnosti rizik pomocí tabulkového přehledu nebo grafického vyjádření rizikových faktorů, viz obr. 4.2.

Obr. 4.2 Sestavení grafické mapy rizik odboru



Pramen: Řízení rizik - Pracovní pokyn statutárního města C

Pro stanovení stupně významnosti rizik se jednotlivá rizika ohodnotí z hlediska dvou základních charakteristik:

- možné nežádoucí výsledky působení rizika, tzn. významnost vlivu, dopad rizika,
- pravděpodobnosti výskytu rizika, tzn. četnost.

Pro určení významnosti vlivu, dopadu rizika se obvykle berou dopady ve finančních termínech jako tisíce Kč a to nejčastěji jako roční předpokládaná ztráta, která je vyjádřena finanční částkou. Je nutno vzít v úvahu kromě finančních a ekonomických dopadů také další kritéria nefinančních dopadů. Těmito nefinančními dopady mohou být například velikost a složitost procesů, poškození dobrého jména města, vliv na provozní činnost apod.

Významnosti vlivu, dopadu rizika se člení na:

- úroveň 1: **zanedbatelné** – neovlivňuje znatelně chod, neřeší se na úrovni vedoucích zaměstnanců,
- úroveň 2: **nevýznamné** – ovlivňuje pouze vnitřní chod, řeší úroveň vedení běžně,
- úroveň 3: **střední** – vyžaduje řešení výkonného vedení města, není zanedbatelné na výsledek hospodaření města
- úroveň 4: **významné** – významná ztráta, škoda, soudní spor, orgány města,

úroveň 5: **nepřijatelné** – vysoké riziko, okamžitý zásah.

Pravděpodobnost výskytu se člení na:

úroveň 1: **téměř vyloučené**, toto riziko se vyskytne pouze výjimečně a jeho interval pravděpodobnosti je od 0 % do 5 %,

úroveň 2: **nepravděpodobné**, tzn. někdy se může vyskytnout, ale pravděpodobnost je 5 % až 30 %,

úroveň 3: **možné**, znamená že se někdy vyskytne, interval pravděpodobnosti je 30 % až 50 %,

úroveň 4: **pravděpodobné**, tzn. že pravděpodobnost výskytu je 60 % až 80 % a

úroveň 5: **téměř jisté**, vyskytne se skoro vždy s pravděpodobností 80 % až 100 %.

Vedoucím zaměstnancům je zákonem o finanční kontrole dána povinnost sledování, kontroly a minimalizace rizik, která jsou v jejich kompetenci. Tito zaměstnanci provedou analýzu těchto rizik a k jednotlivým rizikům přiřadí hodnoty významnosti rizik dle bodovacích stupnic, které jsou uvedeny výše. Zhodnotí významnost vlivu a pravděpodobnost výskytu. Tyto výsledky zpracují do tabulky, která je dána tímto pokynem. Dalším krokem je vyhotovení vhodné písemné dokumentace k analýze rizik a zaznamenají opatření, která učiní k minimalizaci rizik. Včasné musí splnit informační povinnosti primátorovi města, které vyplývají z právních a interních předpisů. Vedoucí útvaru seznámí všechny své zaměstnance s výsledky analýzy a s opatřeními ke snížení rizik. Všechny materiály z vypracované analýzy nakonec musí být zaslány v určeném termínu odboru interního auditu a kontroly, který zpracuje základní soubor potencionálních rizik pro všechny útvary města v procesech, operacích, programech a činnostech i pro účely plánování interního auditu a případně i plánů kontrolní činnosti. Útvar interního auditu spočítá celkové riziko jako násobek významnosti a četnosti. Tyto součiny použijí pro výpočet průměrné hodnoty rizikovosti jak za odbory, tak za jednotlivé typy rizik. Průměr se vypočte jako podíl součinů a počtu rizik, které odbor ohodnotil.

Z interních materiálů **města A** vyplývá, že koeficient rizikovosti odboru či oddělení byl stanoven prostřednictvím dotazníkového šetření u jednotlivých odborů a u oddělení zařazených do kanceláře starosty. Pro zjednodušení dotazník nevyplňovaly oddělení, které jsou zařazeny do jednotlivých odborů, ale dotazován byl pouze odbor jako celek. Dotazník měl za cíl mapovat jednotlivé charakteristiky systémů, kterým byla přiřazena různá váha při výpočtu koeficientu rizikovosti odboru, popř. oddělení.

Přehled jednotlivých charakteristik a jim přiřazené váhy jsou následující:

- A – Přispívání k dosažení cílů váha 4
- B – Hodnota zdrojů váha 5
- C – Vliv zainteresovaných stran váha 3
- D – Dopad do vnitřního systému váha 2
- E – Komplexnost systému váha 1
- F – Zranitelnost systému váha 3

Jednotlivé charakteristiky byly hodnoceny body v rozpětí od 1 do 3. Pouze u charakteristiky B – hodnota zdrojů, byla hodnotící škála rozšířena ještě o nulu, a to v tom případě pokud odbor, popř. oddělení nemá vlastní rozpočet. Nebudu blíže specifikovat všechny charakteristiky, ale uvedu pár jen pro příklad.

U charakteristiky A – Přispívání k cílům organizace bylo hodnoceno, jak konkrétní odbor přispívá k dosažení stanovených cílů organizace, které definuje strategický plán rozvoje města A. **Charakteristika A – Přispívání k cílům organizace byla hodnocena:**

- 1 bodem, pokud odbor má malý nebo žádný dopad na dosahování cílů organizace,
- 2 body v případě, že odbor je užitečným příspěvkem k dosahování cílů nebo
- 3 body, pokud má odbor důležitý podíl na dosahování cílů organizace.

Charakteristice B – Hodnota zdrojů je v podmínkách města A přiřazena největší váha. Z toho vyplývá, že koeficient rizikovosti odboru byl nejvíce ovlivněn výši zdrojů, se kterými jednotlivé odbory hospodaří. Pro základnu byl použit rozpis rozpočtu platný ke dni 25.8.2009, hodnota majetku dle inventarizačního soupisu ze dne 30.10.2008 a aktuální počet zaměstnanců v jednotlivých odborech a odděleních. **Charakteristika B – Hodnota zdrojů byla hodnocena:**

- 0 body, pokud odbor nemá vlastní rozpočet,
- 1 bodem, když odbor hospodaří s prostředky do 10 mil. Kč,
- 2 body, pokud odbor hospodaří s prostředky od 10 mil. do 40 mil. Kč,
- 3 body, pokud prostředky s nimiž odbor hospodaří přesahují částku 40 mil. Kč.

Pro charakteristiku C – Vliv zainteresovaných stran je škála hodnocení následující:

- 1 bod v případě malého nebo žádného vlivu,
- 2 body při významném vlivu na zainteresované strany,

- 3 body při významném vlivu na důležité podílníky nebo důležitost v politickém programu.

Po přiřazení určitého počtu bodů jednotlivým charakteristikám, vypočte útvar interního auditu a kontroly koeficient rizikovosti jednotlivých odborů pomocí následujícího vzorce:

$$K = A \times a + B \times b + C \times c + D \times d + E \times e + F \times f, \text{ kde}$$

A – F je parametr dopadu rizika na oblast, systém

a – f vyjadřuje bodování významnosti.

Jelikož město A používá uvedený vzorec pro výpočet rizika za jednotlivé odbory a město C rizika vyhodnocuje v průměrné míře, nemohu tedy rizika mezi městy A a C vzájemně porovnat, jelikož by toto porovnání bylo zkreslené.

5.2 Zhodnocení výsledků finančních kontrol

V souladu s ustanovením § 22 zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů, mají města A, B a C povinnost vypracovat roční zprávu o výsledcích finančních kontrol za rok 2009. Dle prováděcí vyhlášky Ministerstva financí zahrnuje tato zpráva také výsledky z finančních kontrol ze zpráv předložených příspěvkovými organizacemi zřízenými městem.

5.2.1 Město A

Útvar interního auditu a kontroly provedl v roce 2009 kontroly, které byly v souladu s ročním plánem vypracovaným na základě objektivního hodnocení rizik a s přihlédnutím k výsledkům veřejnosprávních a jiných kontrol vykonaných u organizace. Celkový plán zahrnoval 10 kontrol, z toho 5 interních auditů a 1 následnou kontrolu uskutečněnou k prověření plnění doporučení z auditu provedeného v minulém roce a 4 veřejnosprávní kontroly. Skutečně bylo provedeno 12 kontrol a z toho byly 4 interní audity. Dle požadavku vedení organizace byly provedeny i veřejnosprávní kontroly u obchodní společnosti, ve které má město A 100 % majetkový podíl. I přesto, že zde kontrolu zajišťuje dozorčí rada a externí auditor, výsledky z kontrolní činnosti a navržená opatření útvarem interního auditu a kontroly měly významný podíl na optimalizaci finančních toků mezi společností a zakladatelem.

V roce 2009 byl útvarem interního auditu a kontroly zpracován katalog rizik, který obsahuje celkem 182 identifikovaných rizik. Na základě tohoto katalogu bylo sestaveno

a předloženo všem vedoucím pracovníkům k ohodnocení 40 nejvýznamnějších rizik. Dále bylo provedeno vyhodnocení rizikovosti jednotlivých odborů, získané informace byly použity při sestavení ročního plánu finančních kontrol. Všechny příspěvkové organizace, které jsou zřízené městem musely provést aktualizaci rizik a ohodnotit jejich stupeň významnosti. Nakonec byl vytvořen systém vyhodnocování rizik a přijímání opatření vedoucí k jejich odstranění, popř. minimalizování.

Za rok 2009 nebylo zjištěno žádné zatajení informací, jehož následkem by bylo porušení pravidel pro nakládání s veřejnými prostředky.

Sledování a prověřování systému finančních kontrol je v podmínkách města zabezpečeno. Systém tedy lze hodnotit jako funkční. Celkem bylo přijato 76 opatření k odstranění zjištěných nedostatků při kontrolních zjištěních.

Vykonané finanční kontroly a interní audity v roce 2009 napomohly k celkovému zesílení informovanosti, úrovně organizační a kontrolní činnosti, dodržování principů hospodárnosti, účelnosti a efektivnosti využití finančních prostředků z rozpočtu města. Bohužel se ani v tomto roce nepodařilo odstranit problémy, týkající se předběžné kontroly před vznikem závazků, ta je v řadě případů prováděna pouze formálně nebo vůbec.

V roce 2009 byly provedeny 4 následné veřejnosprávní kontroly u příjemců veřejné finanční podpory, která překročila v jednom roce a na jeden účel částku 500 000 Kč. Ve dvou případech bylo uloženo vrátit část poskytnutých finančních prostředků, důvodem bylo nedodržení podmínek sjednaných ve smlouvě o poskytnutí příspěvku. Kontrolovaným organizacím bylo uloženo 8 opatření k nápravě, která byla splněna. Dále byl zjištěn u příjemce poskytnuté podpory finanční rozdíl, který přesáhl částku 300 000 Kč mezi fakturovanými a skutečně provedenými pracemi. Toto zjištění bylo oznámeno Ministerstvu financí a příslušnému správci daně.

Město A v roce 2009 uhradilo 2 sankce, které celkem činily 1 574 Kč. Obě tyto sankce byly ve formě penále za pozdní úhradu plateb. První ze sankcí placená Celnímu úřadu byla řádně projednána ve Škodní komisi a předepsaná k úhradě zodpovědným pracovníkům. Druhá sankce uhrazená Okresní správě sociálního zabezpečení činila 12,- Kč a tudíž nebyla předmětem projednávání ve Škodní komisi.

V činnosti města A se nevyskytly žádné závažné nedostatky, které by měly za následek ohrožení plnění rozhodujících úkolů při zajištění schválených cílů organizace.

5.2.2 Město B

V roce 2009 provedlo statutární město B prostřednictvím odboru kontroly Magistrátu města veřejnosprávní kontrolu celkem u 22 příspěvkových organizací, které jsou zřízeny ve statutárním městě B. Celkový objem veřejných finančních prostředků byl u kontrolovaných osob v kontrolovaném období:

- **ve výnosech** – ve výši 249 159 000 Kč, z toho zkontrolovaný objem u vybraného vzorku byl ve výši 185 089 000 Kč, ze kterého činily 184 343 000 Kč provozní dotace a 745 000 Kč ostatní výnosy. Procentní vyjádření poměru výnosů vybraného vzorku ve vztahu k celkovým výnosům činí 74 % ,
- **v nákladech** – 247 656 000 Kč, z toho zkontrolovaný objem u vybraného vzorku byl ve výši 8 268 000 Kč. Procentní vyjádření poměru nákladů ve vybraném vzorku ve vztahu k celkovým nákladům činí 3 % .

Při všech kontrolách byly využívány formuláře, které jsou doporučené Ministerstvem financí České republiky, čímž je zaručen řádný postup při provádění těchto kontrol.

V roce 2009 bylo dále uskutečněno 61 kontrol u příjemců veřejné finanční podpory, kdy se jednalo o různá občanská sdružení, případně jiné fyzické a právnické osoby, které získaly finanční prostředky z rozpočtu města v rámci grantového systému v oblasti kulturní a sportovní. Kontrolovaný objem finančních prostředků u vybraných organizací činil 3 144 200 Kč.

Primátor města B je pravidelně informován o finanční kontrole prostřednictvím pravidelných zpráv o činnosti interního auditora a odboru kontroly. Opatření jsou přijímána ke všem zjištěním na základě výsledků jednotlivých kontrol

Finanční kontrola je ve Statutárním městě B zabezpečena na přiměřené a funkční úrovni a hlavní cíle finanční kontroly jsou plněny.

5.2.3 Město C

V rámci vnitřního kontrolního systému provádí oddělení kontroly odboru interního auditu a kontroly pravidelně kontroly hospodaření všech 23 městských obvodů. U 5 městských obvodů byl s přihlédnutím k počtu obyvatel těchto městských obvodů zřízen útvar interního auditu. O zřízení útvaru interního auditu rozhodli ředitelé dvou příspěvkových organizací. U menších městských obvodů byla úloha interního auditora nahrazena činností finančních a kontrolních výborů.

V roce 2009 bylo provedeno celkem 49 interních auditů, ty byly zaměřeny na prověřování účinnosti vnitřního kontrolního systému, postupy a plnění podmínek

plynoucích z uzavřených smluvních vztahů. Veškeré zjištěné skutečnosti z interních auditů byly projednávány s vedoucími zaměstnanci, kteří mají odpovědnost za řízení auditovaných činností.

Veřejnosprávní kontroly byly prováděny s cílem zabezpečit dodržování závazných právních norem v oblasti hospodaření s veřejnými prostředky. Předmětem kontroly byla zejména správnost použití veřejných prostředků, dodržování rozpočtových pravidel, zásad účetnictví, nakládání s majetkem, apod. Součástí kontrolního systému byly také i předběžné veřejnosprávní kontroly spojené s procesem tvorby návrhu rozpočtu na příslušný kalendářní rok, před poskytnutím dotací nebo grantů, ale i veřejnosprávní kontroly u žadatelů o veřejnou finanční podporu. Kontroly neziskových organizací, občanských sdružení, apod., kterým byly poskytnuty veřejné finanční podpory, byly většinou prováděny formou předložení dokladů a kontroly vyúčtování poskytnuté dotace.

Veřejnosprávními kontrolami bylo zjištěno několik porušení rozpočtové kázně u příjemců dotací. Rada města následně rozhodla o uložení odvodu do rozpočtu statutárního města C. K datu 1.4.2009 došlo ke změně zákona č. 250/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech územních rozpočtů, touto změnou o uložení odvodu penále za porušení kázně rozhoduje obecní úřad. Tato pravomoc byla prostřednictvím organizačního řádu města svěřena vedoucím odborů.

Dále byly zjištěny vnějšími kontrolními orgány nedostatky v oblasti použití finančních prostředků poskytnuté dotace ze státního rozpočtu, nedodržení postupu zadávacího řízení podle zákona o zadávání veřejných zakázek, pozdní úhrady daňových povinností, odvodu sociálního pojištění nebo zdravotního pojištění. V žádném z případů se však nejedná o nedostatky, které by zásadním způsobem nepříznivě ovlivňovaly činnost orgánu veřejné správy.

V návaznosti na výsledky z veřejnosprávních a řídicích kontrol, ale zejména na základě provedených interních auditů byla vedoucím zaměstnancům předkládána doporučení směřující ke zkvalitnění řízení a provozní činnosti. Tato doporučení se týkala především novelizace interních předpisů a směrnic, metodických postupů, zvyšování informovanosti, informační bezpečnosti, apod.

Za rok 2009 nebyly zjištěny nedostatky takového charakteru, které by nasvědčovaly tomu, že byl spáchán trestný čin, mimo 4 případů podezření na neoprávněné pobírání sociálních dávek. Závěrem lze konstatovat, že vnitřní kontrolní systém statutárního města je dále zdokonalován a je přiměřený v zajištění hospodárného, efektivního a účelného výkonu veřejné správy.

5.2.4 Srovnání finanční kontroly v jednotlivých městech

Postavení a základní úloha odboru interního auditu a kontroly se v jednotlivých městech zásadně neliší. Pouze město C provádí finanční kontrolu nejen u příspěvkových organizací zřízených městem, u městských obvodů, u příjemců veřejné finanční podpory ale jako jediné také u Městské policie. Ani ve výkonu jednotlivých kontrol, tzn. veřejnosprávních, řídicích a interním auditu nedochází v jednotlivých městech k rozdílům. Města se řídí zákonem 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě, prováděcí vyhláškou 416/2004 a kontrolním řádem, který je vytvořen dle těchto předpisů.

Následující tab.4.1. poskytuje souhrnný přehled o počtu plánovaných a provedených interních auditů v jednotlivých městech za rok 2009.

Tab.4.1. Údaje o výsledcích interního auditu za účetní jednotku A,B a C

	Město A	Město B	Město C
Počet plánovaných auditů u orgánu veřejné správy dle § 30 odst.3 zákona o finanční kontrole	5	4	34
Počet vykonaných auditů u orgánu veřejné správy dle § 30 odst.3 zákona o finanční kontrole	4	3	29
Počet vykonaných interních auditů operativně zařazených mimo roční plán dle § 30 odst.6 zákona o finanční kontrole	0	1	4
Počet vykonaných auditů celkem	4	4	33

Pramen: vlastní

Údaje o výsledcích veřejnosprávních kontrol zajišťovaných orgánem veřejné správy jsou obsaženy v tab.4.2. *Veřejnými příjmy* se rozumí celkové příjmy organizační složky státu, která je účetní jednotkou podle zvláštního právního předpisu.

Veřejnými výdaji se pro tyto účely rozumí výdaje vynaložené z rozpočtu územních samosprávních celků.

Kontrolní orgány při výkonu následné veřejnosprávní kontroly zkoumají u vybraného vzorku operací, zda údaje o hospodaření s veřejnými prostředky odpovídají skutečnostem rozhodným pro uskutečnění veřejných příjmů, výdajů a nakládání s veřejnými prostředky.

Tab.4.2.Údaje o výsledcích veřejnosprávních kontrol zjišťovaných orgánem veřejné správy

	Město A	Město B	Město C
Celkový objem veřejných příjmů (v tis. Kč)	377 498	249 159	5 176 715
Objem plněných veřejných příjmů u vybraného vzorku operací, § 11 odst.4 zákona o finanční kontrole (v tis. Kč)	186 984	185 089	2 201 139
Procentní vyjádření poměru objemu plněných veřejných příjmů u vybraného vzorku operací ve vztahu k celkovému objemu veřejných příjmů (v %)	50	74	43
Celkový objem veřejných výdajů (v tis.Kč)	382 409	247 656	5 028 506
Objem uskutečněných veřejných výdajů u vybraného vzorku operací (v tis. Kč)	208 138	8 267	1 716 790
Procentní vyjádření poměru objemu uskutečněných veřejných výdaj u vybraného vzorku operací ve vztahu k celkovému objemu veřejných výdajů (v %)	54	3	34

Pramen: vlastní

tab.4.3. Ukazatelé z ukončených kontrol nakládání s veřejnými prostředky, auditů a přezkoumání hospodaření za účetní jednotku

	Město A	Město B	Město C
Výše odvodů za porušení rozpočtové kázně dle § 44 zákona o rozpočtových pravidlech (v Kč)	0	32 110	200 000
Výše odvodů za porušení rozpočtové kázně dle § 22 zákona o rozpočtových pravidlech (v Kč)	0	0	17 000
Výše sankcí uložených vykazujícímu orgánu veřejné správy dle zvláštních právních předpisů (v Kč)	2 000	5 665	156 000

Pramen: vlastní

Výše uvedená tab.4.3. se zabývá ukazateli výše odvodů za porušení rozpočtové kázně, uložených vykazujícímu orgánu veřejné správy z ukončených kontrol nakládání s veřejnými prostředky, auditů a přezkoumání hospodaření vykonaných jinými kontrolními orgány nebo auditory, sloužící k hodnocení přiměřenosti a účinnosti vnitřního kontrolního systému.

Odvody za porušení rozpočtové kázně se řídí zákonem 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů, v platném znění.

6. Závěr

Jelikož je problematika týkající se finanční kontroly velice široká, snažila jsem se ve své práci vysvětlit několik základních otázek, které s tímto tématem souvisí. V úvodu práce jsem zmínila cíl bakalářské práce, kterým bylo vymezit základní pojmy týkající se veřejnosprávní kontroly a interního auditu a dále porovnat systém finanční kontroly mezi vybranými městy.

Pro oblast finanční kontroly je základním pramenem práva zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů. Tento zákon je v mnohém doplňován ještě dalšími předpisy, například zákonem č. 552/1991 Sb., o státní kontrole a vyhláškou Ministerstva financí č. 416/2004 Sb., kterou se provádí zákon o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů ve znění pozdějších předpisů.

První dvě části jsou teoretického charakteru, kdy jsem vycházela jednak z právních předpisů a také z odborné literatury. V praktické části jsem nejdříve charakterizovala jednotlivá města. Zvolila jsem tři města, která jsou rozlohou i počtem obyvatel dosti odlišná. U těchto měst jsem porovnávala zařazení útvaru interního auditu a kontroly do organizační struktury daného územního samosprávného celku, popřípadě městského úřadu jednotlivých měst. Dále jsem se zabývala postojem měst k řízení rizika. Zde jsem nemohla vyvodit srovnání, jelikož město B mi k tomuto tématu materiály neposkytlo a město A a C mají odlišný postup pro vyhodnocení rizika. V poslední kapitole jsem pracovala s roční zprávou o výsledcích finančních kontrol za rok 2009, kdy jsem získala souhrnné údaje týkající se počtu provedených kontrol, uložených doporučení, uložených pokut apod. Z údajů z této roční zprávy jsem vytvořila tabulky, které jsou sumarizací údajů a výsledků zjištěných útvarem interního auditu a kontroly za celý rok 2009.

Z informací získaných z interních materiálů měst považuji zabezpečení systému finanční kontroly jako dostatečné a účinné, kdy hlavní cíle finanční kontroly jsou plněny.

Seznam použité literatury

DVOŘÁČEK, J. *Interní audit a kontrola*. 1.vyd. Praha: C.H.Beck, 2000. 195 s. ISBN 80-7179-410-4.

DVOŘÁK, B.; DVOŘÁKOVÁ, J. *Pracovní postupy a dokumentace při realizaci veřejnoprávních kontrol a interního auditu*. 1.vyd. Pardubice: Český a moravský účetní dvůr, 2004. 189 s. ISBN 80-903246-1-4.

DVOŘÁK, B.; DVOŘÁKOVÁ, J. *Zákon o finanční kontrole v praxi a předpisy související*. 1.vyd. Pardubice: Český a moravský účetní dvůr, 2003. 261 s. ISBN 80-903246-0-6.

DVOŘÁČEK, J.; KAFKA, T. *Interní audit v praxi*. 1. vyd. Brno: Computer Press, 2005. 236 s. ISBN 80-251-0836-8.

GALLOWAY, D. *Interní audit: průvodce nového auditora*. 1.vyd. Praha: Český institut interních auditorů, 2002. 89 s. ISBN 80-86689-07-7.

LAWRENCE B. SAWYER. *Interní audit*. 1 vyd. Praha: Český institut interních auditorů, 1996. 313 s. ISBN 80-86689-08-5.

NOVÁKOVÁ, I.; VELÍŠKOVÁ, A. *Finanční kontrola ve veřejné správě v dotazech a odpovědích*. 1.vyd. Praha: Polygon, 2005. 183 s. ISBN 80-7273-124-6.

Vnitřní předpisy statutárního města A, B a C (nepublikováno).

Vyhláška č. 416/2004 Sb., kterou se provádí zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 218/2000 Sb., o rozpočtových pravidlech a o změně některých souvisejících zákonů, v platném znění.

Zákon č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a o změně některých zákonů, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 552/1991 Sb., o státní kontrole, ve znění pozdějších předpisů.

Zákon č. 500/2004 Sb., správní řád, ve znění pozdějších předpisů.

Dokumenty dostupné na internetu

MAŘÍK, K. *Finanční kontrola ve veřejné správě*, [online]. 2002. Dostupný z WWW:
<http://aplikace.mvcr.cz/archiv2008/casopisy/s/2002/0022/konzult.html>

Koncepce kontrolního systému v České republice se zaměřením na finanční kontrolu, [online].
2005. Dostupný z WWW:
http://www.mfcr.cz/cps/rde/xbcr/mfcr/Koncepce_kontrol_systemu_CR.pdf

SVOBODA, J. *Pokyn pro veřejnosprávní kontrolu hospodaření s prostředky Phare poskytnutými České republice*, [online]. 2003. Dostupný z WWW:
http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/mfcr/xsl/verspr_kontrola_8572.html

SEVERA, J. *Řízení rizik a moderní pojetí interního auditu*, [online]. 2004. Dostupný z WWW:
http://www.kr-vysocina.cz/soubory/450008/intaudariznakru_6_04II.pdf

Internetové zdroje

Webové stránky Ministerstva financí České republiky, [online]. Dostupné z WWW:
<http://www.mfcr.cz/cps/rde/xchg/>

Webové stránky českého institutu interních auditorů, [online]. Dostupné z WWW:
<http://www.interniaudit.cz/>

Seznam zkratek

CIA - Certified Internal Auditor, Certifikovaný interní auditor.

ČIIA – Český institut interních auditorů.

ČR – Česká republika.

GAGAS – Generally Accepted Government Auditing Standards, Obecně přijímané standardy pro výkon veřejnosprávních auditů v USA.

IA – interní audit.

IAK – interní audit a kontrola.

IIA - The Institute of Internal Auditors, Institut interních auditorů.

INTOSAI – International Organization of Supreme Audit Institutions, Mezinárodní organizace nejvyšších kontrolních institucí.

SPPIA – International Standards for the Professional Practise of Internal Auditing, Standardy pro profesionální praxi interního auditu.

ÚIAK – útvar interního auditu a kontroly.

ÚSC - územně samosprávný celek.

Prohlášení o využití výsledků bakalářské práce

Prohlašuji, že

- jsem byla seznámena s tím, že na mou bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č. 121/2000 Sb. – autorský zákon, zejména § 35 – užití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a užití díla školního a § 60 – školní dílo;
- beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3) ;
- souhlasím s tím, že bakalářská práce bude v elektronické podobě archivována v Ústřední knihovně VŠB-TUO a jeden výtisk bude uložen u vedoucí bakalářské práce. Souhlasím s tím, že bibliografické údaje o bakalářské práci budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO;
- bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona;
- bylo sjednáno, že užít své dílo, bakalářskou práci, nebo poskytnout licenci k jejímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Ostravě dne 7.5.2010

.....
Jméno a příjmení studenta

Adresa trvalého pobytu studenta:

Seznam příloh

Příloha 1: Zápis o výsledku provedené předběžné veřejnosprávní kontroly ve smyslu zákona
č. 320/2001 Sb, o finanční kontrole ve veřejné správě a ve smyslu směrnice číslo: ...,
Systému finanční kontroly

Příloha 2: Rozhodnutí o uložení pořádkové pokuty

Příloha 3: Žádost o přidělení příspěvku příspěvkové organizaci za rok ...

Město:

ZÁPIS

**O výsledku provedené předběžné veřejnosprávní kontroly ve smyslu
zákona č. 320/2001 Sb., o finanční kontrole ve veřejné správě a ve smyslu
směrnice číslo:
Systému finanční kontroly**

Název, adresa sídla, IČ, jméno, příjmení, adresa a RČ kontrolované osoby

Kontrolu provedl:

Titul, jméno, příjmení a funkce kontrolujícího, vedoucího kontrolní skupiny

Kontrolovány byly tyto žadatelem předložené podklady:

- 1)
- 2)
- 3)
- 4)
- 5)

Tato připravovaná operace:

ANO

NE

- 1) Odpovídá stanoveným úkolům: ano – ne
- 2) Je v souladu s platnými předpisy: ano – ne
- 3) Je v souladu s programy a projekty: ano – ne
- 4) Je v souladu s již uzavřenými smlouvami: ano – ne
- 5) Je v souladu s jinými rozhodnutími o nakládání s veřejnými prostředky: ano – ne
- 6) Je v souladu s navrhovaným rozpočtem: ano – ne
- 7) Při kontrole připravované operace byly zjištěny tyto nedostatky. K jejich řešení se navrhuje následující opatření:

.....

- 8) Při realizaci této operace mohou nastat následující rizika. K jejich zmírnění, případnému vyloučení se navrhuje tyto opatření:

.....

.....

.....

Místo a datum

.....

Jméno (a) a podpis (y) kontrolujícího

Rozhodnutí o uložení pořádkové pokuty

(*Název kontrolního orgánu*)

č.j. /

V dne

Rozhodnutí :

(*Název kontrolního orgánu*) jako věcně příslušný správní orgán podle § 19 zákona č. 552/1991 Sb., o státní kontrole, ve znění pozdějších předpisů, rozhodl dne

t a k t o :

Panu (paní) (*jméno a příjmení*)

nar., bytem

zaměstnanému (- né)

se ukládá

na základě ustanovení § 19 odst. 1 zákona č. 552/1991 Sb., o státní kontrole, ve znění pozdějších předpisů, pořádková pokuta ve výši Kč za nesplnění povinnosti poskytnutí součinnosti při kontrole (*nevytvoření základních podmínek k provedení kontroly*) dne (*v období*), který je povinný (-á) zaplatit na účet Statutárního města C, var. symbol u (*název peněžního ústavu*), a to do 15 dnů od nabytí právní moci tohoto rozhodnutí.

Odůvodnění:

.....
.....
.....

(*uvede se konkrétní jednání zaměstnance kontrolované osoby při veřejnosprávní kontrole na místě ,vykonávané Magistrátem města C, odborem, kterým uvedený zaměstnanec způsobil, že kontrolovaná osoba porušila stanovenou povinnost podle § 14 cit. zákona, zejména neposkytnutím součinnosti odpovídající oprávněním kontrolujících ve smyslu § 11 cit. zákona*)

Poučení: Proti tomuto rozhodnutí se lze odvolat ke krajskému úřadu daného kraje podáním u odboru, magistrátu města C v termínu do 15 dnů ode dne doručení.

.....
vedoucí odboru

(*jméno, příjmení, podpis*)

Žádost o přidělení příspěvku příspěvkové organizaci na rok

Příspěvková organizace Města A

Název :

Požadovaná výše příspěvku na provozKč

Požadovaná výše dotace na investice.....Kč

Odůvodnění požadavku :

.....
.....
.....

Struktura použití příspěvku :

1. mzdy.....
2. zdravotní pojištění.....
3. sociální pojištění.....
4. ostatní osobní náklady.....
5. ostatní náklady – energie:
 - a. CZT.....
 - b. Elektrická energie.....
 - c. Plyn.....
 - d. Vodné a stočné.....
 - e. Telefony.....
 - f. Jiné náklady (Popis).....

Výnosy příspěvkové organizace v hlavní činnosti.....

Náklady příspěvkové organizace v hlavní činnosti.....

Výnosy příspěvkové organizace ve vedlejší činnosti.....

Náklady příspěvkové organizace ve vedlejší činnosti.....

Počet zaměstnanců v hlavní činnosti.....

Počet zaměstnanců ve vedlejší činnosti.....

Podpis žadatele.....

Za předběžnou kontrolu odpovídá a provedl(a) ji

Kontrolující doporučuje schválit příspěvek ve výši.....

Kontrolující doporučuje schválit dotaci na investice ve výši.....

Podpis kontrolujícího..... Datum.....

Vyjádření Rady města.....

Vyjádření Finančního výboru.....

Vyjádření Zastupitelstva města.....